

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
CAROLINE FERREIRA CORDEIRO BRUSTOLIN

**AUDITORIA NO PROCESSO DE GESTÃO POR DESEMPENHO DE EMPRESA
PÚBLICA**



CURITIBA

2018

CAROLINE FERREIRA CORDEIRO BRUSTOLIN

**AUDITORIA NO PROCESSO DE GESTÃO POR DESEMPENHO DE EMPRESA
PÚBLICA**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, para obtenção do título de Especialista em MBA – Auditoria Integral

Orientador: Prof. Dr. Blênio Cezar Severo Peixe

CURITIBA

2018

TERMO DE APROVAÇÃO

CAROLINE FERREIRA CORDEIRO BRUSTOLIN

AUDITORIA NO PROCESSO DE GESTÃO POR DESEMPENHO DE EMPRESA PÚBLICA

Monografia aprovada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso MBA em Auditoria Integral, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná. Universidade Federal do Paraná:

Professor Doutor Blênio Cezar Severo Peixe

Orientador – Departamento de Ciências Contábeis - UFPR

Prof. _____ Departamento de

Prof. _____ Departamento de

Curitiba, 28 de junho 2018.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por ter me trazido até aqui!

Ao Professor Blênio que não me permitiu desistir!

Aos meus pais que me mostraram o caminho a seguir!

E a toda e qualquer criatura que tenha contribuído de alguma maneira, mesmo que sem intervir!

RESUMO

Este trabalho refere-se ao estudo da auditoria no processo de gestão por desempenho de uma empresa pública. A pesquisa se deu em bibliografia referente ao tema: livros, periódicos, documentos e publicações disponibilizadas na internet. Dentre os itens estudados, abordaram-se os conceitos de eficácia, eficiência e efetividade e os impactos que a característica de uma empresa pública podem render em um processo como o de gestão por desempenho. Algumas considerações no comparativo entre o que acontece na empresa privada e no âmbito público. Desde a forma de criação desse tipo de organização, a base legal, como são recrutados os empregados, concurso público. Foi possível perceber dificultadores relacionados ao perfil dos envolvidos, ambiente tecnológico e particularidades de cada região ou mesmo área de trabalho. Percebeu-se que não apenas é possível realizar auditoria nesse processo como também muito recomendável, visto a necessidade constante em atender os anseios da população em serviços melhores e de menor custo.

Palavras-chave: Gestão por Desempenho, Auditoria de Processo, Empresa Pública

ABSTRACT

This work refers to the study of the audit in the management process by performance of a public company. The research was done in bibliography referring to the theme: books, periodicals, documents and publications made available on the internet. Among the items studied, the concepts of effectiveness, efficiency and effectiveness and the impacts that the characteristic of a public company can yield in a process such as performance management were addressed. Some considerations in the comparative between what happens in the private company and in the public scope. From the form of creation of this type of organization, the legal basis, how employees are recruited, public tender. It was possible to perceive difficulties related to the profile of the involved, technological environment and particularities of each region or even work area. It was realized that not only is it possible to carry out an audit in this process, but it is also highly recommended, given the constant need to meet the population's wishes for better and lower cost services.

Key words: Performance Management, Process Audit, Public Company.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
1.1 CONTEXTO E PROBLEMA	6
1.2 OBJETIVOS	7
1.3 JUSTIFICATIVAS	7
2 REVISÃO DE LITERATURA	10
2.1 PRINCIPAIS CONCEITOS SOBRE DESEMPENHO	10
2.1.1 Origem do conceito	10
2.1.1 Desempenho aplicado à empresa privada	11
2.1.2 Desempenho aplicado à empresa pública	12
2.2 GESTÃO POR DESEMPENHO	13
2.2.1 Gestão por Desempenho privado	15
2.2.2 Gestão por Desempenho público	16
2.3 PRINCIPAIS INDICADORES UTILIZADOS NO DESEMPENHO	18
2.3.1 Indicadores de desempenho aplicados no setor privado	19
2.3.2 Indicadores aplicados no setor público	21
2.4 ASPECTOS RELACIONADOS EFICÁCIA, EFICIÊNCIA E EFETIVIDADE	23
2.4.1 Definição de eficácia	24
2.4.2 Definição de eficiência	25
2.4.3 Definição de efetividade	25
2.5 PRINCIPAIS ABORDAGENS DA AUDITORIA	26
2.5.1 Auditoria Governamental	27
2.5.2 Auditoria de Gestão	29
2.5.3 Auditoria Operacional ou de Processo	29
2.5.4 Auditoria Interna	31
2.5.5 Conformidade	32
3 METODOLOGIA	34
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS	34
3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA ..	34
3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS	34
3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES	35
4 EMPRESA PÚBLICA – INSTITUIÇÃO FINANCEIRA	36

4.1 CARACTERÍSTICAS E BASE LEGAL DA EMPRESA PÚBLICA.....	36
4.2. GESTÃO POR DESEMPENHO NA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA.....	38
4.3 DISCUSSÃO DOS ACHADOS.....	39
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	44
REFERÊNCIAS	46

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

As empresas públicas, de modo geral, atendem a uma gama de serviços à população. Os produtos oferecidos nem sempre são considerados satisfatórios pelos clientes. Assim como na iniciativa privada, os consumidores do serviço estão cada vez mais exigentes e, portanto, aquelas instituições precisam melhorar seu desempenho na entrega do que se propõem a realizar.

Quando se pensa na produtividade do setor público, nota-se como comum o entendimento de que além da burocracia há outros entraves a serem considerados. Certamente o perfil e produtividade do servidor público (ou empregado de empresa pública/autarquia) também pode ser questionável.

Os controles que existem atualmente ou os que são mais aplicados normalmente referem-se ao retorno especialmente financeiro. Na esfera pública há que se pensar além do lucro monetário. Há uma série de demandas sociais que também precisam ser atendidas. Para que isso ocorra os empregados de instituições públicas precisam, a exemplo de funcionários privados, realizar o trabalho com louvor.

Diversos estudos têm sido elaborados para a gestão pública e seu controle. Importantes técnicas gerenciais estão em desenvolvimento, principalmente pelos países de língua inglesa, por meio das Instituições Superiores de Auditoria, para medir, avaliar e controlar a performance do gestor público. (GRATERON, 1999).

Para verificar ou motivar os empregados, as empresas podem recorrer a avaliação dos mesmos observando comportamentos de entrega e do desempenho prático de cada um. Há um acordo entre as partes do que se espera que o empregado cumpra, sua cota parte no resultado, e o colaborador em consonância com o que lhe é exigido, aceita ou não.

Este modelo de avaliação por desempenho possui pontos favoráveis e outros questionáveis. Em especial na empresa pública que a demissão não é corriqueira, e que vários tipos de interferências podem ocorrer, é preciso uma análise se de fato o modelo pode surtir o efeito desejado e melhorar a performance da organização. E ainda, é preciso refletir sobre a eficácia desse modelo e uma

sugestão, para verificação de que essa gestão por desempenho funciona de fato ou atende critérios mínimos para que resulte no que é esperado, seria a intervenção da auditoria.

Como avaliar a gestão por desempenho em uma empresa pública aplicando auditoria de processo?

1.2 OBJETIVOS

- Objetivo Geral

Avaliar a gestão por desempenho de uma empresa pública aplicando auditoria de processo.

- Objetivos Específicos

- (i) analisar os aspectos relacionados a efetividade da gestão por desempenho;
- (ii) levantar os principais indícios de não conformidade em relação ao processo de avaliação por desempenho em empresa pública;

1.3 JUSTIFICATIVAS

Cada vez mais torna-se pertinente pesquisar sobre produtividade no mundo corporativo. Há diversas linhas teóricas sobre o que faz cada indivíduo produzir mais e melhor ao longo das últimas décadas. Certamente desde muito antes de teóricos como Maslow iniciarem seus estudos já havia um senhor feudal pensando em como conseguir uma entrega mais significativa por parte dos vassallos nos feudos. Ao longo da história e da literatura de tópicos gerenciais é possível verificar muitos estudos na tentativa de melhorar e monitorar produtividade.

No serviço público, apesar da legislação possuir dispositivos que incitem a ideia de que é preciso retornar à sociedade o serviço que se espera, com qualidade e eficiência ainda há muito que se discutir.

Na própria lei 8.112 de 1990, que rege os servidores públicos, foi incluído, após os quatro princípios iniciais (Legalidade, Impessoalidade, Moralidade e Publicidade) o princípio que trata justamente da eficiência. A inclusão deste quinto

elemento demonstra por parte do Legislador a intenção e esperança de que mesmo em condições de estabilidade haja comprometimento suficiente para produção. BRASILa (1990).

O anseio é antigo e as ferramentas surgem e a gestão por desempenho, também é comentada por alguns autores, com relevância apesar de volume de obras não tão expressivo em comparação a outros temas.

Esse estudo se faz necessário pois a implementação de um programa de avaliação por desempenho precisa ser justificado. É preciso não apenas aplicar novas metodologias, mas saber até que ponto elas são efetivas ao que se propõem. Se a intenção é que cada empregado saiba sua cota de contribuição para o resultado final da empresa, é interessante também que se avalie e que se questione a metodologia dispensada nesse modelo de repasse do que se espera de cada colaborador em cada um dos diversos segmentos da organização. Avaliar a transparência no processo como um todo. Além do fato de que mesmo com tantas pesquisas a respeito, o desempenho dos funcionários permanece com aspectos inovadores a serem descobertos e aprofundados. A gestão do desempenho deve ser para aprendizagem e não de caráter punitivo, um caráter compartilhado de onde a empresa espera estar, os resultados que precisa e ou deseja alcançar. (CAMARGO, 2010).

Considerando ainda a expectativa que a sociedade aplica sobre os serviços públicos de maneira geral e que são implantados métodos para avaliação das pessoas (servidores públicos e ou empregados públicos), e nesse caso, do desempenho que elas precisam apresentar, este trabalho servirá como base para verificar se avaliações de desempenho por meio da ferramenta de gestão por desempenho atende ao que a legislação recomenda e ao objetivo que lhe é atribuído.

Considerando a Instrução Normativa Conjunta CGU/MP nº001, de 10/05/2016 que dispõe sobre controles interno, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal, há que se considerar a avaliação do desempenho dos empregados com a devida relevância. Não bastando aplicar mas certificar e validar se é ou não um processo que atende ao normatizado, bem como ao que a sociedade espera dos serviços de modo geral.

Ao se constatar que a avaliação de pessoas com o seu desempenho é uma rotina que pode ser auditável, ou seja, atende itens que permitem e viabilizam uma

auditoria operacional, agrega-se credibilidade ao processo. Além de permitir eventuais correções necessárias.

O tema de desempenho é importante para a sociedade e salutar para a empresa. O presente estudo, além de ser uma etapa para a obtenção do grau de especialista em Auditoria Integral, também poderá ser utilizado para a tomada de decisão nas tratativas da implementação e condução da avaliação por gestão de desempenho numa empresa pública.

Esta monografia foi estruturada com esta introdução, revisão de literatura, metodologia, estudo de caso, discussão e considerações finais.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Na revisão de literatura, abordam-se os principais conceitos sobre desempenho, gestão por desempenho, principais indicadores utilizados no desempenho, aspectos relacionados a eficácia, eficiência e efetividade, e ainda algumas das principais abordagens da auditoria.

2.1 PRINCIPAIS CONCEITOS SOBRE DESEMPENHO

Por definição, a palavra desempenho indica cumprir uma missão, um encargo. Representar, resgatar (penhor) ou livrar-se de dívidas. Ato ou efeito de desempenhar, atuação, comportamento, interpretação e representação. (FERREIRA, 2010). Nessa definição genérica, pode-se considerar que em uma organização a missão essencial seja atingir patamares econômicos. Em empresas públicas, além da questão financeira, o atendimento ao coletivo.

Vale ressaltar, conforme Marcon (2016), que mensurar o desempenho não é sinônimo de gerir o desempenho. São momentos distintos, uma vez que é preciso apurar os desempenhos para num segundo passo poder atuar e realizar a gestão sobre esse desempenho, atingido ou não.

Remédio e Engelman (2009), citam que os empregados envolvidos com a organização são os verdadeiros agentes habilitados a alavancar seus próprios resultados – e da empresa, com isso, ressalta-se a importância do desenvolvimento das habilidades intelectuais e de relacionamento desses colaboradores para que se mantenham motivados a buscar constantemente um melhor desempenho.

2.1.1 Origem do conceito

O conceito de desempenho está alicerçado nas dimensões de economia, eficácia, eficiência e efetividade. (GONZAGA, 2017).

A origem da palavra conceito remete a uma análise multifuncional do que deve ser interpretado como desempenho. (MATITZ e BULGACOV, 2011).

Não é simples ou fácil uma definição objetiva e linear sobre o desempenho em empresas. Apesar da tendência empresarial e acadêmica em se buscar uma definição baseada em indicadores financeiro-econômicos, por exemplo.

Historicamente, a multidimensionalidade do conceito de desempenho tem sido reconhecida como uma de suas principais características. E, enquanto diferentes grupos de autores têm buscado desenvolver medidas agregadas de desempenho organizacional e/ou modelos de avaliação de efetividade organizacional, outro grupo tem-se dedicado ao estudo da natureza multidimensional do conceito. Estudos dessa natureza são importantes, na medida em que esclarecem quais são os atributos ou características do conceito a serem levados em consideração por pesquisadores. (MATITZ e BULGACOV, 2011, p. 582).

Para que se amplie o entendimento sobre como é observada a questão do desempenho nas diversas empresas é preciso segmentar a natureza das mesmas.

2.1.1 Desempenho aplicado à empresa privada

As práticas para atingir os objetivos em empresas privadas usualmente buscam alicerces financeiros, afirma Marcon, (2016). É comum quando se pensa em qual o objetivo de uma empresa, buscar-se o lucro. Mesmo em empresas familiares, caso aconteçam resultados negativos e o balanço contábil não sustente resultado positivo, o destino, costumeiramente, é que os negócios cessem. Por esta perspectiva, é que a cultura de buscar e avaliar desempenho em empresas que não tenham participação do estado, é concebida naturalmente pelo viés econômico.

Apesar dos estudos indicarem que o desempenho por si só já inclui uma gama de fatores, Matitiz e Bangcov, (2011), salientam que por meio da leitura de cenários os gestores buscam indicadores mais diretos e horizontais em que o desempenho será variável dependente e com isso a aplicabilidade mais acessível.

No caso de considerar um contexto empresarial em que dados financeiros já não sejam os únicos a serem coletados, surge a necessidade de discutir a competitividade da instituição abordando com maior abrangência os resultados da empresa. Embora esses aspectos da performance como um todo estejam fortemente atrelados ao desempenho de empresas públicas, também aparecem em empresas privadas pelo fato de que progressivamente em todas as organizações se busca uma visão holística que retrate a performance da mesma. (NASCIMENTO *et al.*, 2011).

2.1.2 Desempenho aplicado à empresa pública

Oliveira (2017), comenta que nas organizações em que o governo atua ou tenha participação societária, em especial empresas públicas que são cem por cento submetidas à vontade e direcionadas conforme definições governamentais, a busca pelo desempenho surge como forma de alimentar o anseio por melhores resultados a serem entregues a população. Em última instância, são os legítimos donos do negócio. Ou, ao menos, assim deveriam ser reconhecidos.

Por existirem no intuito de suprir a sociedade com algum serviço ou produto, algumas dessas empresas não possuem o interesse financeiro (lucro) como objetivo primário “a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei” (BRASIL b, 1988). Esse pode ser um dos motivos que ainda hoje há opiniões desmerecedoras do serviço ofertado em repartição pública. Porém, esse raciocínio pode estar equivocado sob o aspecto de que o desempenho do agente público precisa corresponder com desempenho excepcional e não apenas bom pois seu “cliente” é toda a população brasileira.

Ainda considerando a Carta Magna, o artigo 70 menciona o sistema de controle interno em cada esfera de poder, salientando a necessidade de se prestar contas a todos os envolvidos que se utilizem de alguma forma do dinheiro dito público.

Este Sistema é fundamental para qualquer organização, mormente nas organizações públicas, onde o volume de recursos, em geral, é maior e, principalmente, no que se refere à aplicação de recursos escassos, de maneira eficiente. (PEIXE, 2002, p. 23).

Marcon (2016) reforça, as ideias que circulam a avaliação por desempenho em empresas públicas devem ser ampliadas em relação ao setor privado. Pelas distintas funções que o estado apresenta representado por tais organizações, não seria prudente avaliar o desempenho apenas pelo viés de índices econômicos. É preciso então, avaliar o desempenho numa perspectiva multifacetária.

2.2 GESTÃO POR DESEMPENHO

Attie (2012) salienta que a revisão do desempenho de pessoas é importante além de integrante do desenvolvimento profissional de cada um. Para que seja possível o crescimento profissional, é necessário haver comum acordo do que se espera como desenvolvimento para o profissional. Com estabelecimento de responsabilidades e definição das metas. Com esse conjunto pode-se fomentar um aperfeiçoamento do profissional e conseqüentemente dos trabalhos realizados.

Vale ressaltar que as pessoas possuem tendência a aceitar melhor elogios a críticas. Cabe ao gestor avaliador demonstrar as falhas e que sem elas o resultado final seria melhor. Nesse contexto há que se contar também com habilidades na gestão de pessoas do gestor:

O tato é requerido na determinação e colocação de possíveis melhorias detectadas nas pessoas, cabendo ao avaliador dizer ao avaliado, de forma construtiva, essas deficiências e, dentro do possível, a forma com que estas podem ser eliminadas, pois simplesmente dizer que não está bom não é suficiente às pessoas que querem progresso profissional. (ATTIE, 2012. p. 113).

A avaliação do desempenho, de acordo com Ribeiro (2017), é instrumento de gestão importante para que as empresas atinjam seus objetivos. Cada vez mais a competitividade entre as organizações se faz presente. Com o avanço da tecnologia a vantagem competitiva tornou-se quase que volátil. Com o incremento do conhecimento encontrado nos recursos humanos da organização, no capital intelectual, surge o desafio de identificar, recrutar e contratar os executivos de maior notoriedade e assim conquistar ponto de destaque frente aos concorrentes. A capacidade das pessoas que fazem parte da organização não é fácil de ser copiada ou alcançada. A avaliação do desempenho surge como aliado nessa empreitada.

Corroborando o entendimento acima, Nascimento et. al., (2011, p.374), também comenta que “a avaliação de desempenho se tornou um instrumento fundamental na gestão das organizações ante o ambiente de competitividade dinâmica no qual as empresas estão inseridas”.

A busca por melhores resultados econômicos e a característica de competitividade constantemente em pauta, há que se pensar no capital intelectual como diferencial nessa corrida por melhores resultados.

Assim, para se ter certeza de que os recursos humanos são os necessários em qualidade e quantidade as organizações têm se valido da Avaliação de Desempenho para comparar os resultados planejados com os obtidos para efetivamente se verificar que a estratégia tem sido eficiente e a gestão eficaz (...) o que não é mensurado não é gerido. (RIBEIRO, 2017, p.7).

O ambiente corporativo, recheado de competitividade, incertezas, mudanças ruptivas e disruptivas, turbulências, exige flexibilidade e dinamismo. Ribeiro (2017), mostra que as inovações influenciam a organização e sua administração em geral, porém, no setor de recursos humanos, sobressai demasiadamente a necessidade de buscar sintonia, tanto em empresas privadas como em empresas públicas.

Ainda, com Ribeiro (2017), alerta-se para o fato de que a gestão por desempenho, quando não conduzida com a cautela necessária e considerando todos os aspectos, pode ser interpretada meramente como uma demonstração de poder, perdendo assim, a essência da proposta.

Saber como os atores da avaliação de desempenho percebem os controles parece ser importante tanto para entender suas reações como para a formulação da estratégia de gestão na organização, visto que eles podem reagir diferentemente a cada tipo de controle. O emprego positivo ou negativo da avaliação de desempenho refletir-se-á no ambiente organizacional, na reação dos avaliados e nos resultados da organização. É importante, também, considerar o comportamento e a atitude dos avaliados e não só o comportamento do avaliador. (RIBEIRO, 2017, p.7).

Attie (2012), cita que qualquer pessoa que produza certo tipo de trabalho precisa de uma avaliação do seu resultado. Essa avaliação deverá ser honesta, periódica, educada e de maneira amigável. Com Remédio e Engelman (2009), comenta-se que o processo de avaliação aproxima o gestor da sua equipe, permite o autoconhecimento, gera maior envolvimento entre todos os participantes e insere o colaborador na estratégia da empresa.

Como nem todos os avaliadores possuem combinação perfeita de honestidade, tato e habilidade, para obter-se a veracidade de uma avaliação, mesmo mantendo-se boas relações, é necessária a existência de programas de avaliação, cuidadosamente estruturados, para fornecer alguma segurança de que todas as avaliações serão conduzidas de acordo com um padrão estabelecido, consistente e bem compreendido. (ATIIE, 2012, p. 112).

Em Aguiar e Pimentel (2017) vê-se que há relação entre a política de gestão por desempenho, incluindo aqui a remuneração de seus executivos e a performance

de tais empresas. Daí surge mais uma relevante atividade para quem executa a função de avaliador no processo de gestão por desempenho.

Uma questão crítica trazida por Remédio e Engelman (2009) é a subjetividade constante no processo. Assim como interferências partidárias podem comprometer e distorcer o objetivo do programa. Ainda que os critérios sejam claramente informados pela área de recursos humanos, corre-se o risco de critérios alheios ao âmbito profissional influenciarem a avaliação.

Com todo o exposto, há que se verificar quais são os achados na gestão por desempenho em empresas público e ou particulares.

2.2.1 Gestão por Desempenho privado

No setor privado, a prática de gestão por desempenho já abrange grande parte de empresas. Apesar de um tempo sem ser o assunto mais discutido, conforme Pontes (2002), há necessidade de se aplicar uma metodologia que avalie a contribuição das pessoas para o resultado empresarial, como consequência se apresenta uma prática de gestão que busca eficácia e eficiência nas entregas. O corpo gerencial tem enraizado a cultura de que as empresas existem para dar lucros. Assim, se de certa maneira não for possível justificar o valor que o profissional, um projeto ou ainda um produto custe para a organização, é aplicada a gestão por desempenho para alinhar com as pessoas o resultado pretendido. No final, se o empregado não atinge, após as devidas tentativas, é desligado da empresa.

Este desejo de saber como a organização percebe o esforço produtivo de cada um relaciona-se como o sentimento de comparação entre o que se esperava em termos de produção e o que efetivamente foi produzido, ou seja, o funcionário busca saber se ele tem correspondido ao que dele se espera desde a contratação ou promoção. É uma forma de controle social do desempenho individual. (RIBEIRO, 2017, p.15).

Para Ribeiro (2017), a diferença entre controles administrativo e social é que este visa comportamentos vinculados as características pessoais enquanto que aquele se refere a ação propriamente dita.

A avaliação de desempenho, mais recentemente, tem-se mostrado um instrumento efetivo na consecução dos resultados organizacionais. No

entanto, após análise mais detalhada, verifica-se que é uma atividade complexa, pelo fato de conter um grande número de variáveis relacionadas ao trabalho, à organização, ao indivíduo, ao comportamento humano e à cultura organizacional, e pela dificuldade de se compreender, de modo claro, como se processam algumas dessas inter-relações. (RIBEIRO, 2017, p.15).

Para Pontes (2002), além da competitividade inerente ao mundo corporativo, há o desejo dos patrões em extrair o que há de melhor em cada empregado. A classe patronal avalia e quer cada vez mais avaliar se cada profissional colabora com seu máximo desempenho. Na proporção que o funcionário tenha performance acima do normal e que esteja adicionando valor ao produto final é que será reconhecido, valorizado e permanecerá contratado. Não obstante o cenário estar cada vez mais acirrado e competitivo, Ribeiro (2017) salienta o fato de que todas as técnicas e práticas de gestão, bem como os insumos de tecnologia colocam a empresa na frente ou atrás de suas concorrentes. O famoso capital intelectual é o que determina de fato as características da organização e seu direcionamento de futuro porque as pessoas é o que há de essencialmente diferente em cada atividade. Dessa maneira a gestão por desempenho, seja ele individual ou mesmo grupal, passa a ser importante para a estratégia da empresa.

Com Lotta (2012), vê-se novamente o departamento de recursos humanos citado como atuante na estratégia da organização, com isso, reforça o conceito de que a avaliação de desempenho pode ser compreendida como ferramenta que serve tanto para mensurar como também tomar ciência do desempenho de cada componente da equipe, podendo proporcionar um equilíbrio ou até comparar o esperado do que é realizado e entregue pelos indivíduos.

2.2.2 Gestão por Desempenho público

Ribeiro (2017) cita que, pelo fato das turbulências e acirrada competitividade atual, o cenário que propicia a transformação em empresas privadas também se localiza em empresas públicas, exigindo manobras gerenciais que encontrem flexibilidade organizacional e aplicação de modelos empreendedores de gestão, resultando objetivos finais positivos e racionalizados.

Repete-se que a gestão por desempenho é sistemática aliada à gestão estratégica em especial de recursos humanos, que subsidia a gestão por resultados:

Mais do que nunca a gestão pública é cobrada, afinal, os cidadãos questionam conscientemente seus direitos de receberem serviços públicos de qualidade. Os cidadãos são clientes da organização pública e os servidores seus clientes internos, também cobrando espaço de crescimento dentro dela. (REMÉDIO e ENGELMAN, 2009, p. 15).

Na empresa pública, que contrata por meio de concurso público e possui estabilidade para seu quadro de pessoal, ainda que por força de acordo coletivo, a gestão por desempenho assume papel mais abrangente dentro das políticas de gestão e suprem, ou pretendem suprir, não apenas eventuais falhas na busca de resultados por si só, mas propiciam entregas sustentáveis à sociedade, nos produtos e ou serviços demandados.

O perfil da empresa pública ainda é sensível a algumas nuances características de sua estrutura de formação, mas já provou estar ganhando força rumo a uma reestruturação de suas práticas de gestão. A própria inserção de um programa de avaliação de desempenho é um exemplo plausível. (REMÉDIO e ENGELMAN, 2009, p. 16).

Ribeiro (2017) diz que, deparando-se com as ocorrências transformadoras da administração pública, verificam-se novos modelos de práticas gerenciais, como por exemplo: impulso para eficiência, descentralização de atividades, busca constante pela excelência e foco no serviço público. Tais modelos buscam equilibrar eficiência e racionalidade com desenvolvimento e cidadania, de acordo com a gestão e os interesses futuros.

Lotta (2012), menciona, além da necessidade de transformação da área pública como um todo no sentido de acompanhar as iniciativas privadas, enfatizando o papel do servidor público como agente de transformação e não somente alguém que obedece a burocracia instalada. Salienta a importância da área de recursos humanos promovendo uma mudança e surgimento de funcionários com perfil mais ativo no serviço público.

No mesmo posicionamento citado por Ribeiro (2017), Marcon (2016) reforça, “a modernização da Administração Pública e a crescente demanda social por transparência e eficiência no gasto público exige reforço dos mecanismos de gestão e avaliação do desempenho”.

Para Remédio e Engelman (2009), outro fator pertinente de ser comentado quando se trata da mensuração do desempenho na esfera pública é a questão da autonomia, mesmo em momentos de mudanças, há entraves acerca de medidas estratégicas, não impossibilitando ou inviabilizando a sistemática como um todo, mas certamente gerando impactos na implantação de um programa com características de mensuração e avaliação de performance. Nos achados das autoras, aparece a unanimidade de aceitação por ações voltadas a resultado. Visualiza-se maior envolvimento da equipe, com os gestores e ambos com o objetivo da organização. Os ganhos ultrapassam o reconhecimento do desempenho na atividade, proporciona sim um estímulo ao crescimento pessoal.

De acordo com Souza (2002), considerando o impacto no profissional, a pessoa avaliada, o gerenciamento de resultados por si só, sem considerar a satisfação do indivíduo que ali presta o serviço, ou qualquer preocupação com a dignidade do homem, pode gerar uma desmotivação que irá desencadear em ausência de comprometimento com os objetivos da unidade. Assim, parece até insensato que a busca excedente por alto desempenho possa gerar justamente um resultado antagônico. O empregado, ao se deparar com situação forçada e não se reconhecendo como parte do processo pode, ao invés de melhorar sua produtividade, justamente recuar. Pelo fato do estudo estar restrito a empresas públicas, a possibilidade mais remota de demissão geraria, nesse caso, um dispêndio de recursos públicos. Nesse caso, aparentemente, a gestão por desempenho seria uma anti gestão.

2.3 PRINCIPAIS INDICADORES UTILIZADOS NO DESEMPENHO

Há que se atentar para os indicadores bem como sua definição pois, dependendo da maneira como são definidos e aplicados, os indivíduos avaliados tendem a perceber a gestão como instrumento de dominação organizacional e não relacionam com aprimoramento ou efetividade da gestão organizacional. (RIBEIRO, 2017).

Para Nascimento et. al., (2011), não se pode desprezar a característica dos indicadores estarem alinhados com os objetivos da organização. Devem ser também controláveis pelos gestores, de modo a mantê-lo motivado no processo. Precisam

ser oportunos, gerar resultados a médio prazo pois se as recompensas forem obtidas somente ao longo de anos, a inspiração de alcance de performance ficará reduzida. Por último, os indicadores devem conter precisão e objetividade.

Conforme Pontes (2002, p.28), “Indicadores são as medidas que permitem detectar se o objetivo está sendo alcançado. São expressos em forma de dados numéricos, descrições, percentuais, entre outros”.

Indicadores podem ter critérios objetivos e ou subjetivos. Objetivos podem ser por exemplo, percentual de atingimento de metas ou tempo de atendimento ao cliente numa fila de espera. Entre os subjetivos pode-se ter comportamentos de entrega, postura gerencial entre outros.

Em Gonzaga *et. al* (2017), tem-se uma classificação dos indicadores, quanto à sua natureza - objetiva, ligada a dados estatísticos e subjetiva, referente a percepção dos envolvidos; dimensão processual - indicador-insumo, indicador-processo, indicador-resultado e indicador-impacto, considerando segmento a segmento; dimensão de desempenho – eficácia, eficiência, efetividade e ainda economicidade; quanto à natureza analítica, mais detalhada ou sintética, agrupamento de dados dos indicadores e quanto à natureza dos atributos: autonomia, relevância, pertinência, objetividade, sensibilidade, precisão e relação custo-benefício.

Grateron (1999), menciona que podem haver diversas formas para classificar indicadores. Saliencia que a mais comum seria considerando natureza (eficiência, economia, efetividade, equidade, excelência, cenário, perpetuidade e legalidade), objeto (resultado – obtidos x esperados, processo - eficientes, estrutura – custo e estrutura e estratégicos – não relacionados à atividade mas o impacto dela) e âmbito (internos e externos – impacto fora da entidade).

2.3.1 Indicadores de desempenho aplicados no setor privado

Em Grateron (1999), nota-se que tradicionalmente as empresas se utilizavam de indicadores econômico financeiros para avaliar a saúde da empresa. Com o incremento de formas de gestão, que valorizam aspectos não somente financeiros, as medições também se tornam mais abrangentes. Passa-se a considerar também a missão e visão de futuro da organização.

Importante salientar as percepções de cada empregado sobre o que se espera dele e até onde a empresa deseja chegar, estes itens podem dar um entendimento distorcido sobre os indicadores em si.

Por este ângulo, percebe-se que a ótica de cada pessoa pode variar de forma diferente, devido às mais variadas tendências e preocupações individuais. Entretanto, estes aspectos precisam ser neutralizados pela manutenção de um único critério de tratamento para todo o departamento, e que previna a ocorrência de desvios significantes. (ATTIE, 2012, p. 113).

Nascimento *et. al.*, (2011), afirma que os indicadores de desempenho possuem posição de destaque, por serem responsáveis por muitas das informações que posteriormente serão base para a tomada de decisões. Diz ainda sobre exemplos de indicadores de instituição financeira:

capitalização; imobilização; capital de giro; alavancagem; solvência; encaixe; cobertura voluntária; liquidez geral; volume de crédito em relação ao patrimônio líquido; despesa com pessoal; despesa administrativa; despesa total; geração de renda; crescimento; aplicações totais; captações totais; receita operacional; ativo real; passivo real; aplicação total; captação total. (NASCIMENTO *et. al.*, 2011, p. 386).

Continuando com Nascimento *et. al.*, (2011), outras opções de indicadores seriam:

Preços: diferenciação de preços, margem de lucro total; propaganda: segmentação do público-alvo, tempo, retorno esperado; promoção: descontos, ações no ponto de venda; novos produtos: público-alvo, estrutura de pós-venda, níveis de qualidade, porcentagem das vendas, porcentagem de mercado; força de vendas: número de pessoas, distribuição física; custos: de produção, de qualidade, de serviços; investimentos: volume de capital de terceiros e de capital próprio; estoques; recebíveis: qualidade dos recebimentos; liquidez; fornecedores: poder de barganha, qualidade. Retorno sobre o investimento; crescimento de vendas; nível de inadimplência; participação de mercado; nível de satisfação de clientes; imagem e reputação; número médio de melhorias; taxa de refugo/retrabalho; taxa de retenção de funcionários e gastos com treinamentos. (NASCIMENTO *et. al.*, 2011, p. 386).

Observando-se tais indicadores, percebe-se que o direcionamento econômico-financeiro dos mesmos ainda se faz presente. O que contraria o pensamento de Grateron (1999).

2.3.2 Indicadores aplicados no setor público

A administração pública, conforme explicado por Grateron (1999), precisa se adaptar aos momentos de transição, alteração das situações e precisa estar pronta para reformas que transitem pelo tamanho do estado, por métodos de gestão que seja eficaz, eficiente e econômico além de um aprimoramento na tomada de decisão no nível estratégico. Com relação à dimensão da máquina pública, ao se diminuir, conseqüentemente os gastos também tendem a reduzir. Decisões mais eficientes e eficazes poderão mensurar melhor os gestores e favorecer a prestação de contas. Tais indicadores não são suficientes para solução total dos problemas que afrontam o sistema público mas atendem minimamente às questões ansiadas pela população.

Grateron (1999), esclarece ainda que, cabe à diretoria de um órgão público definir a métrica com a qual será avaliado, quais serão os indicadores para mensurar e avaliar a própria gestão. Fica sob a responsabilidade de órgãos superiores de fiscalização e controle a auditoria e avaliação, se os indicadores foram definidos, se são os mais apropriados e se as correções necessárias são implementadas a contento.

No setor público, os indicadores além de perseguir resultados financeiros, encontram base em aspectos que justifiquem o serviço prestado à população. Grateron (1999), comenta que o cidadão representa para a empresa pública o que o investidor significa na empresa privada. Porém, “a construção de indicadores efetivos no subsídio a tomada de decisão não pode estar descolada da realidade das políticas públicas, sendo que há uma gama de fatores que necessitam ser considerados durante sua construção e utilização”. (BRASILc, 2012, p. 9).

O significado que determinada empresa possui. Que tipo de trabalho executa e com que particularidades são considerados na definição dos indicadores desse tipo de organização. Há empresas públicas que geram sua receita, sem intervenção do dinheiro público, propriamente dito:

Existem também entidades do setor público que prestam serviços e geram recursos próprios. Nesse caso, a confrontação de custos/despesas e receitas é de grande utilidade para conhecer a capacidade de financiar suas próprias atividades. O resultado, nesta perspectiva, é a capacidade de recuperar os custos incorridos na prestação do serviço. GRATERON (1999, p.15).

Refletindo sobre a questão de pessoal, o regime de contratação do quadro funcional, a utilização da avaliação por desempenho nas promoções, os impactos na distribuição de resultados, bônus e demais benefícios, podem influenciar no desempenho apresentado pelo funcionário. (Pontes, 2002). Nas empresas públicas em que os gestores possuem cargos de confiança, ou seja, o empregado ingressa após aprovação em concurso e avança em nível horizontal e vertical de carreira, os indicadores de desempenho são mais abrangentes e por vezes precisam ser definidos de maneira desigual também entre as diversas áreas da mesma empresa.

“Em suma, indicadores são informações que permitem descrever, classificar, ordenar, comparar ou quantificar de maneira sistemática aspectos de uma realidade e que atendam às necessidades dos tomadores de decisões”. (BRASILc, 2012, p.17).

No guia, publicado pelo Ministério do planejamento, Brasilc (2012), salienta-se o fato de que um indicador na gestão pública não pode ter um fim em si mesmo, serve sim, para busca contínua de melhoria e incremento no processo de transparência além de basear o processo de decisão. Tais indicadores não podem estar presos a rigidez de determinado processo, para que seja efetivo, o indicador precisa atender com flexibilidade e adaptação a realidade que precisa aferir.

A pactuação dos indicadores e, caso necessário, de sua aferição com os responsáveis pela implementação das políticas diminui o risco que estes se tornem apenas um instrumento de controle, sendo relegado a rotinas burocráticas autocentradas que não contribuem para a efetivação das entregas a sociedade. (BRASILc, 2012, p. 58).

Com Gonzaga *et. al.*, (2017), alerta-se o fato de que os indicadores poderão ser burlados, visto que os avaliados tendem a buscar a remuneração promovida pelo alcance dos indicadores. Com isso, fica exposta a necessidade de engajar a sistemática dos indicadores x gratificações pagas decorrentes x resultado de fato para a organização.

Em Nascimento *et. al.*, (2011), exemplos de indicadores que poderiam ser considerados em empresa pública seriam:

Folha de pagamento bruta/lucro operacional; total de benefícios sociais internos/lucro operacional; tributos/lucro operacional; contribuições para a sociedade/lucro operacional; participações em projetos ambientais/lucro operacional; receita líquida/total de funcionários; contribuições para a sociedade/ receita líquida; tributos/receita líquida; participações em projetos ambientais/receita líquida; número de balanços sociais emitidos por

exercício social; total de homem/hora envolvido na elaboração do balanço social; total de benefícios sociais/lucro operacional; relação entre a maior e a menor remuneração na empresa; número de empregados ao final do período; número de admissões durante o período; número de funcionários acima de 45 anos; número de mulheres na empresa; porcentagem de cargos de chefia ocupados por mulheres; número de negros que trabalham na empresa. (NASCIMENTO *et. al.*, 2011, p. 386).

Com estes indicadores para medida não apenas de resultado financeiro, mas também operacional, de sustentabilidade e de performance total da empresa, fica clara a ideia de que no serviço público há a intenção necessária de buscar resultado positivo para além do lucro líquido isoladamente. Parece razoável o equilíbrio da busca por indicadores financeiros e também os não financeiros, visando uma avaliação mais completa da empresa, não apenas da saúde financeira.

2.4 ASPECTOS RELACIONADOS EFICÁCIA, EFICIÊNCIA E EFETIVIDADE

Uma preocupação constante nas empresas é realizar as atividades da melhor maneira possível, no menor tempo e com o melhor retorno. Obviamente as empresas em que o estado é o controlador e que permitem obtenção de lucro também seguem essa tendência.

Dentre os princípios que o serviço público deve atentar está o princípio da eficiência, conforme descrito por Oliveira (2017. p.1), “quando se fala em eficiência na administração pública, significa que o gestor público deve gerir a coisa pública com efetividade, economicidade, transparência e moralidade visando cumprir as metas estabelecidas”. Obviamente é o que se espera das ações estatais.

O trivial não é que o serviço público deve oferecer aos contribuintes ou clientes. Para Peixe (2002), há a possibilidade de que pelo fato de a sociedade ter vivenciado grandemente exemplos de ineficiência e ineficácia, nos momentos em que se depara com o mínimo esperado do serviço público, já considere como satisfatório.

O perigo está em considerar eficiência, ou eficácia, como fim a ser alcançado, pois ela é meio, caminho a ser percorrido na direção da efetividade, ou seja, a manifestação, fora da entidade, do processo e do produto gerado dentro dela. A busca da efetividade está intimamente ligada à satisfação das necessidades do cidadão. (PEIXE, 2002, p. 73).

Conforme Ribeiro (2017), para enfrentar as incertezas do ambiente laborativo, as empresas buscam nas pessoas as competências adequadas e realizar a gestão desse capital tão significativo de modo que os objetivos sejam atingidos. Na gestão desses recursos e para conquistar resultados positivos, há busca constante de diversas técnicas e métodos administrativos para com isso obter uma forma de maximizar a eficiência e eficácia dos empregados.

Após um tempo desacreditada, a gestão por desempenho tem sido tema com aumento de interesse nessa tentativa de emplacar eficácia, eficiência e efetividade:

Parece que as organizações podem efetivamente de utilizar da avaliação de desempenho como instrumento de gestão na busca de racionalização e otimização de suas atividades. A avaliação de desempenho é considerada o meio de se buscar soluções para os problemas organizacionais. (RIBEIRO, 2017, p.12).

Os conceitos de eficiência, eficácia e efetividade são distintos, porém diretamente relacionados entre si. São importantes para que se possa avaliar determinado programa, o quanto atende ou não o que se espera dele. Não somente para mensurar mas para apontar caminhos de melhorias.

2.4.1 Definição de eficácia

O conceito de eficácia é atingido quando algum objetivo foi alcançado. (Firmo Filho, 2012).

Para Adriel Sá (2014), eficácia considera metas e objetivos. Pensa em resultados. Fazer a atividade da maneira certa.

Em Grateron (1999, p.7), “gestão eficaz, é aquela que permite atingir os objetivos e metas previstos em um programa ou atividade”. Quando se compara os resultados esperados e os atingidos, sem ponderar qualidade, quantidade e o valor envolvido na realização das ações medidas. Segundo o autor, para tal comparação, é preciso um plano com os objetivos claramente identificados, para que seja então possível medir a eficácia.

2.4.2 Definição de eficiência

Com Adriel Sá (2014), vê-se que o conceito de eficiência pode ser compreendido quando se produz algo com um mínimo de erros, está relacionado a recursos e a fazer certo uma determinada atividade.

Para Grateron (1999, p.7), “gestão eficiente, é aquela que permite transformar os recursos em produtos e serviços de forma mais produtiva e ao menor custo”. Segundo o autor, eficiência pode ser compreendida também ao pensar na relação entre os bens e ou serviços produzidos e os bens ou serviços consumidos. Quando a gestão possui eficiência significa que houve “maximização dos resultados com recursos determinados ou a obtenção ou prestação de um bem ou serviço com o mínimo possível de recursos, mantendo a qualidade e quantidade desejada”. GRATERON (1999, p.11).

Conforme Firmo Filho (2012, p.1), “A eficiência mede a relação entre o custo (financeiro, material, humano) na realização das ações governamentais e padrões de desempenho estabelecidos”.

2.4.3 Definição de efetividade

Para Grateron (1999, p.7), “gestão efetiva é aquela que atinge os objetivos internos e externos da entidade”. Para o autor, o conceito de efetividade abrange a economicidade, ou seja, otimização de recursos para uma entrega no menor tempo, melhor qualidade, quantidade adequada no menor valor possível. Segundo Grateron (1999), a efetividade busca o impacto que a ação pública causa, se o serviço atende da maneira como deveria. Na administração pública a prestação de serviço tem impacto e resultado na comunidade alvo, e por isso a efetividade deve ser monitorada.

Com Adriel Sá (2014), temos que efetividade está relacionada ao impacto que a ação tem. Significa fazer a tarefa exata, mas da melhor maneira possível, gastando o mínimo de recursos necessários. Com efetividade buscam-se resultados mais duradouros.

Já para Firmo Filho (2012), analisando a efetividade pode-se averiguar se os benefícios esperados foram atingidos com determinadas ações do segmento público. Tais benefícios podem ser de qualquer natureza. “A efetividade é um

indicador por excelência. É através dele que podemos esquadrihar o grau de qualidade dos serviços públicos. Por isso, talvez seja ele o indicador de maior importância”. (FIRMO FILHO, 2012, p.1).

Em Oliveira (2017), cita-se que para se aumentar a eficiência de empresas estatais seria justamente o aumento também dos controles internos e externos. Nessa lógica é que a auditoria colabora e incrementa positivamente o processo. As auditorias que buscam comprovar a eficácia, eficiência e efetividade também verificam, de uma forma ou de outra que esses conceitos têm em comum que os resultados almejados estejam sendo alcançados. (GRATERON, 1999).

2.5 PRINCIPAIS ABORDAGENS DA AUDITORIA

Dentre vários conceitos que podem ser atribuídos à Auditoria um deles é de que é uma atividade importante para as empresas e desenvolve-se a fim de proporcionar sugestões para melhoria do trabalho, dos controles e da gestão em si.

Esse estudo será permeado pelos conceitos de auditoria interna (e suas variações com seus enfoques) ou seja, aquela em que auditores, trabalhadores da própria empresa atuam na verificação dos controles inerentes as atividades executadas. Para Ferreira (2007), a auditoria interna funciona como órgão de assessoria da administração. Também serão discutidos aspectos da auditoria governamental, auditoria de gestão e auditoria operacional, além de conceitos relacionados a conformidades dos processos.

As diversas classificações de auditoria estão relacionadas a finalidade de cada segmento. Por exemplo uma auditoria contábil tem como base a análise das demonstrações contábeis e produzirá um parecer sobre tais demonstrações contábeis. Já na auditoria interna o objetivo seria elaborar relatório que esclareça aos administradores os trabalhos realizados, quais conclusões obtidas além das recomendações e providências necessárias em cada situação. (Ferreira, 2007).

A auditoria deve servir como suporte e também aliada na tomada de decisão:

Auditoria Interna tem por finalidade desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos adotando uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação melhora da eficácia dos processos

de gerenciamento de riscos com o objetivo de adicionar valor e melhorar as operações e resultados de uma organização. (LISBOA, 2016, p. 1).

Para abordar o processo de gestão por desempenho é importante comentar sobre outras modalidades da auditoria, para que se possa averiguar com qual finalidade encontra-se um estudo mais proveitoso, confiável e congruente com as situações apresentadas.

2.5.1 Auditoria Governamental

Essa forma de auditoria está voltada aos setores do governo. Pode ser encontrada na administração direta e indireta, agrega valor de maneira efetiva. Amplia sua importância à medida que se percebem as correções e também prevenções que ela acarreta.

Em Grateron (1999), a auditoria governamental precisa direcionar suas práticas para propiciar um controle financeiro e legal, assim como viabilizar uma gestão administrativa da entidade que possa ser avaliada. Aliada às técnicas da auditoria operacional, pode ser possível averiguar se os objetivos estão dentro dos parâmetros de conformidade, conectando os conceitos e práticas com eficácia, eficiência e efetividade.

Firmo Filho (2012, p.1), corrobora o entendimento, entretanto, denomina auditoria de desempenho operacional, voltada à administração pública. “O objetivo da auditoria de desempenho operacional é examinar a ação governamental quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia, enquanto a avaliação de programa busca examinar a efetividade dos programas e projetos governamentais”. E segue discorrendo sobre o foco da auditoria de desempenho operacional que seria o processo de gestão nos seus múltiplos aspectos, desde o planejamento, a organização, os procedimentos operacionais e o acompanhamento gerencial, “inclusive quanto aos seus resultados em termos de metas alcançadas”. (FIRMO FILHO, 2012, p.1).

De acordo com Ferreira (2007), neste segmento de auditoria, tem-se técnicas para avaliação da gestão pública, os processos e resultados, tanto gerencias como dos recursos propriamente ditos. Considera-se critério técnico, operacional ou legal para confrontar a realidade da situação verificada. Trata-se de

importante instrumento do estado para manutenção e controle, otimização da alocação de recursos. Corrigindo eventuais problemas, desperdícios e também antevendo ocorrências desta natureza que com o auxílio dos apontamentos possam ser evitadas. A finalidade deste tipo de trabalho também é salientar os benefícios e impactos sociais.

Também pode ser utilizada a auditoria da gestão pública para avaliar se são aproveitadas todas as oportunidades para serem eficientes, eficazes e econômicas, com o objetivo de oferecer maior qualidade no serviço prestado e nos produtos fabricados, de modo a satisfazer as necessidades dos cidadãos, como donos dos recursos administrados e beneficiários dos produtos e serviços da administração pública. (GRATERON, 1999, p.3).

Grateron (1999), traz a reflexão sobre quais as contribuições uma auditoria de gestão governamental produz aos órgãos, departamentos e empresas públicas:

1) Promove a medição da gestão; 2) Melhora os sistemas de medição; 3) Contribui à eficiência, eficácia e economia da gestão administrativa; 4) Contribui para obtenção de melhores rendimentos e receitas para a entidade, o que se traduz em maximizar o valor agregado para o Estado; 5) Promove a formação de auditores em áreas não tradicionais. (GRATERON, 1999, p.6).

Algumas respostas devem ser buscadas e fornecidas pela auditoria de gestão para o setor público:

As Auditorias de Gestão, de acordo com o Auditor Geral do Canadá – o que tem sido aceito pelas ISA'S (Instituições Superiores de Auditoria), também chamadas Entidades Fiscalizadoras Superiores devem dar resposta às seguintes perguntas e expectativas:
 São manejados e administrados os programas com economia e eficiência?
 O governo possui os meios para medir a sua efetividade?
 Vale a pena executar os programas?
 O que se pode fazer para melhorar a gestão?
 Existem indicadores de medição da gestão pública? Aplicam-se corretamente?
 Existem sistemas de controle de gestão adequados? (GRATERON, 1999, p.3).

Tanto na auditoria aplicada em empresas públicas como em demais empresas, há que se atentar para efeitos como corrupção ou demais desvios. Nesse panorama, em todas as empresas, verificar o nível de aderência do executivo e das práticas gerencias torna-se fundamental.

2.5.2 Auditoria de Gestão

Serve para subsidiar as decisões gerenciais em relação ao que pode ser melhorado nos processos da empresa e também avaliar o quanto alinhado às estratégias da empresa cada executivo está. (GRATERON, 1999).

Para Gil (2000), a auditoria de gestão está relacionada a planejamentos realizados, desenvolvimento de novos produtos, pesquisas, programas de qualidade que estejam em execução e informação/contra-informação empresarial. Revisão, avaliação, emissão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de negócios, produtos e serviços no horizonte temporal presente/futuro.

Para Ferreira (2007), a auditoria de acompanhamento da gestão, tem objetivo de atuar em tempo real sobre atos, e sobre os efeitos tanto positivos como negativos da empresa, é realizada durante todo o período da gestão. Atua para evidenciar melhorias e economias já praticadas ou que possam servir. Prevê também possíveis dificultadores que atravanquem o alcance do desempenho da missão institucional. Já Grateron (1999), diz sobre a necessidade do profissional auditor dominar e demonstrar ter conhecimento e estar ciente dos indicadores e índices do que se irá mensurar numa gestão por desempenho. Se não for possível, ou não houver familiaridade do auditor de gestão para ligar os elementos, dificilmente o trabalho de auditoria atingirá seu objetivo.

Nesse segmento da auditoria, os pontos de controle estão sujeitos a processos de criação e ou mudança, são trabalhados hoje para serem aplicados no futuro. “A formatação/especulação/pioneirismo/inação, hoje, para garantia do amanhã, inclusive com o deslocamento/fechamento/absorção dos concorrentes ou entidades congêneres”. (GIL, 2000, p. 22).

Para além das práticas gerenciais, e da tomada de decisão em si, há que se monitorar os aspectos do processo em si, o passo a passo, monitoramento e mapeamento dos processos.

2.5.3 Auditoria Operacional ou de Processo

Esse segmento da auditoria diz respeito a performance da empresa, nessa modalidade o intuito é verificar se a empresa está gerindo seus recursos de forma otimizada e com isso elevando os resultados obtidos. É mister levar em

consideração cada processo e identificar nele possíveis falhas, omissões ou ingerências que estejam atrapalhando a conclusão com o máximo de êxito. Segundo Ferreira (2007), na auditoria operacional, o auditor procura orientar a administração a adotar medidas das quais resultem maior eficiência operacional. Deve resultar em verificar se há eficácia nos controles estabelecidos por meio de técnicas específicas.

Segundo Gil (2000), a auditoria operacional tem o momento em processos já realizados, tarefas entregues, serviços prestados e atividades nos diversos níveis (administrativo, contábil, financeiro) já realizadas. Revisão, avaliação, emissão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de negócios, produtos e serviços no horizonte temporal passado/presente.

Seguindo com o ponto de vista de Gil (2000), os pontos de controle na auditoria operacional encerram no tempo presente e que possui causas ou consequências numa situação que não foi alcançada. “O instinto de sobrevivência operacional implica a vigência e cumprimento de boas práticas e padrões para o ambiente de hoje, porque é um indicativo de possibilidade de existência futura”. (GIL, 2000, p. 22).

Segundo Ferreira (2007), a auditoria operacional consiste em avaliar as ações de gestão que tenham relação com as rotinas operacionais, totais ou parciais, com propósito de emitir opinião com considerações acerca da eficiência, eficácia e efetividade nos processos da gestão. Melhorar as práticas dos atos e fatos administrativos, auxiliando a gerência na busca de resultados. Aprimorar controles e aumentar a responsabilidade do corpo gerencial.

Com Cleto (2008, p.3), “esse tipo de auditoria procura identificar as falhas no processo, através de análise de parâmetros operacionais e do conhecimento técnico dos auditores”. Seguir os passos de uma auditoria para constatar eventuais falhas de algum processo.

As auditorias de processo normalmente são auditorias internas e focam na identificação de não conformidades em relação às especificações do processo, procedimentos de trabalho, organização e limpeza, treinamento, logística e em relação a diversas outras exigências relacionadas ao processo produtivo. (CLETO, 2008. p.3).

Os auditores, nesse tipo em especial de auditoria, precisam estar envolvidos com a rotina a ser auditada no sentido de conhecer a fundo a atividade. Valerá aqui a experiência do profissional pois não olhará apenas as especificações e confrontará

simplesmente, mas também conhecerá a ponto de utilizar seu conhecimento para as constatações. “Mesmo não havendo uma evidência objetiva na documentação para as análises, o auditor de processo deve valer-se de sua experiência e de seus conhecimentos para identificar não conformidades”. (CLETO, 2008, p.4).

Na execução de auditorias de processo o auditor deve conhecer os detalhes técnicos das atividades relacionadas ao processo a ser auditado, tais como parâmetros, especificações, normas técnicas e índices de classe mundial. Esses dados técnicos, somados aos itens da norma de referência, auxiliam o auditor na elaboração de um *check-list* para acompanhamento da auditoria. CLETO (2008, p.3).

De modo geral, qualquer que seja a ênfase dada na auditoria, há necessidade de que seja realizada a verificação proposta. Em todas as modalidades o auditor viabiliza por meio das técnicas utilizadas e dos relatórios emitidos, embasamento aos gestores.

2.5.4 Auditoria Interna

Nas empresas em geral, não é possível aos administradores estar em todos os lugares ou setores ao mesmo tempo. Nesse sentido há delegação de atividades e com isso, aparece também a demanda para verificar e dar subsídio aos gestores se as atividades estão acontecendo conforme previsto. “A auditoria interna funciona como órgão de assessoria da administração”. (FERREIRA, 2007).

A atividade de auditoria interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles interno, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios. (FERREIRA, 2007, p.387).

Para Ferreira (2007), os principais objetivos da auditoria interna são a verificação a respeito das normas relativas ao sistema contábil e aos controles internos, promoção de meios para que o objetivo anterior seja atingido, constatar a necessidade de aperfeiçoamento das regras e dos controles, proposição de novas normas e também atentar para controles internos que sejam necessários e inexistentes. Acrescenta, ainda, Ferreira (2007), que a Auditoria interna não pode descuidar das normas brasileiras de contabilidade, dos princípios fundamentais de contabilidade, das legislações tributária, trabalhista e societária, além de cumprir

todas as normas reguladoras sujeitas à atividade. O profissional que realiza a auditoria interna é empregado da própria empresa e seus relatórios servem a administração da organização.

Para um bom planejamento da auditoria interna há que se ter bom conhecimento sobre as áreas, atividades, produtos, processos e elementos envolvidos. São realizados testes que consideram a inspeção, observação e investigação/confirmação. (FERREIRA, 2007).

Com os subsídios fornecidos, o passo seguinte é verificar se o processo mapeado atende ou não as determinações constantes nas normas de cada empresa, departamento ou até do produto em questão.

2.5.5 Conformidade

O conceito da palavra conformidade enseja o pensamento de estar dentro do esperado, do definido nas regras, que atenda a base legal.

Prevalece, portanto, a vontade normativa que, na quase totalidade das vezes, não leva em consideração particularidades inerentes ao processo de administrar e que, em algumas situações, são os responsáveis pelas falhas e irregularidades encontradas. (FIRMO FILHO, 2011, p.1).

Em empresas públicas há padronização de procedimento regulamentado em manuais normativos, manuais operacionais ou outra ferramenta para direcionar as ações. Estes documentos regem, ou deveriam direcionar, todo e qualquer processo. Nos casos em que não se encontra na norma a situação real verificada, pode-se considerar inconforme ou não conforme.

Ocorre que em alguns momentos, o fato de determinada ação não estar normatizada ou ainda, se há diversas maneiras e variáveis envolvidas no agir, eventualmente pode se induzir a interpretação equivocada de que tal procedimento não esteja seguindo o normatizado. Qualquer consideração com subjetividade desaparece e assume-se apenas os passos que constem em normativos.

As áreas de *compliance* e de auditoria observam e ao confrontar suas práticas e técnicas, apontam, visando correção de procedimento, os fatos não previstos nas normas regulamentadoras. Buscam sim, atender os preceitos da empresa e atingir resultados satisfatórios.

Segundo Firmo Filho (2011, p.1), quando se fala em auditoria de conformidade, “estamos nos referindo a uma modalidade de fiscalização que procura fazer um paralelo entre a situação fática encontrada no ambiente dos órgãos e entidades públicos e os diversos comandos normativos regedores desta mesma situação fática”.

3 METODOLOGIA

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

A presente pesquisa será descritiva, conforme Raupp e Beuren (2012), um estudo com métodos pré-definidos e questões limitadas, e o pesquisador não interfere nos dados nem emite opiniões próprias.

Os fatos a serem estudados serão pesquisados e confrontados com a literatura disponível.

Descrever algo desperta o interesse de alguém que já tenha de alguma maneira se aproximado do tema. A pesquisa descritiva é realizada de forma sistemática com levantamento de dados e características de todos os componentes do processo a ser pesquisado. (SANTOS, 2015). Sampieri (2006), cita que a pesquisa descritiva “busca especificar propriedades e características importantes de qualquer fenômeno que se analise”.

3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA

Por se tratar de uma questão no âmbito social, o estudo será com análise qualitativa. A verificação das informações requer certa profundidade e não uma análise pela quantidade de determinados fenômenos. (RAUPP E BEUREN, 2012).

Para Sampieri (2006), do ponto de vista científico, o pesquisador qualitativo realizará coleta de informações, não apenas a medição de dados.

3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS

Essa pesquisa tem caráter bibliográfico pois haverá levantamento de opiniões de diversos teóricos que abordam o tema de gestão por desempenho, através de livros e artigos científicos publicados. E também será de cunho documental à medida que serão utilizadas outras fontes de consulta como por exemplo documentos que estejam relacionados ao assunto e que ainda não foram catalogados de maneira analítica. (RAUPP E BEUREN, 2012). Também pode ser considerada documental pois serão analisados diversos materiais.

De acordo com Santos (2015), são fontes para pesquisas bibliográficas tanto livros como publicações periódicas como também websites, relatórios de seminários, anais de congressos entre outros. A utilização mesmo que em partes dessas fontes caracteriza a pesquisa como bibliográfica.

3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES

Conforme Santos (2015), na verdade, a coleta de dados é algo peculiar a cada pesquisa e terá particularidades que se alinhem ao que se deseja descobrir. Apesar de haver procedimentos-padrão que são ajustados ao exigido em cada caso.

Os objetivos da presente pesquisa serão alcançados com buscas na literatura publicada, na legislação vigente e em qualquer outro material que aborde o assunto. Serão pesquisadas informações em sites de empresas que tenham vivenciado a experiência da gestão por desempenho ou que publiquem sobre o tema.

Serão coletadas informações de opiniões contrária e a favor da aplicação da ferramenta, a fim de facilitar a formação de opinião sobre o assunto.

4 EMPRESA PÚBLICA – INSTITUIÇÃO FINANCEIRA

O conceito de empresa pública no senso comum, é de que a empresa é “do governo”. Essa ideia é pelo fato de que de modo geral, a população atribui ao governo a administração, ou a responsabilidade por isto. Em alguns segmentos com percepção ampliada, nota-se que empresa pública é de fato da população de um município, estado ou país, reconhecida como tal, também porque, o governo por si só não existe, a não ser pelo povo que o legitima.

A empresa pública está estreitamente relacionada com recursos públicos, possui natureza jurídica de direito privado e faz parte da administração pública indireta. Segue determinações legais da área em que preste seus serviços assim como a Constituição. Tal como empresa de economia mista, na empresa pública o estado possui participação societária. Enquanto na economia mista há participação de capital público e privado, na empresa pública o capital é totalmente do estado, patrimônio próprio e capital exclusivo da União.

A criação e definição das características de uma empresa pública são previstas na legislação vigente por alguma contingência ou mesmo por conveniência administrativa do estado. As áreas de atuação dependem de leis complementares. A forma de recrutamento de empregados é por concurso público (Brasil a, 1988) e o regime de contratação é a CLT – Consolidação das Leis do Trabalho.

4.1 CARACTERÍSTICAS E BASE LEGAL DA EMPRESA PÚBLICA

Com relação ao estudo de caso em questão, trata-se de empresa pública do setor financeiro, integrante do Sistema Financeiro Nacional e auxiliar da execução da política de crédito do Governo Federal, sujeitando-se às decisões, à disciplina normativa e à fiscalização do Conselho Monetário Nacional – CMN e Banco Central do Brasil – BACEN. Vinculada ao Ministério da Fazenda, com sede e foro na capital da República, prazo de duração indeterminado e atuação em todo o território nacional. Exerce papel fundamental na promoção do desenvolvimento urbano e da justiça social no país ao priorizar em sua atuação os setores de habitação, saneamento básico e de prestação de serviços ao cidadão, com isso configura-se como principal agente de políticas públicas do governo em âmbito municipal, estadual e federal.

No ano de 1969, com o decreto de lei Nº 759 a constituiu como uma empresa pública e deu a ela diversas obrigações e deveres, com foco em serviços de natureza social, promoção da cidadania e do desenvolvimento do país. Desde sua criação, tal instituição não parou de crescer, de se desenvolver, de diversificar e ampliar suas áreas de atuação. Seu estatuto é renovado sempre que é preciso se adaptar à realidade dos brasileiros. A última atualização foi em março de 2018. Hoje, possui posição consolidada no mercado como um banco de grande porte, sólido e moderno. Como principal agente das políticas públicas do governo federal, está presente em todo o país, sem perder sua principal finalidade: a de acreditar nas pessoas, conforme amplamente divulgado pelo marketing institucional nas diversas mídias possíveis de veiculação.

Conta atualmente com aproximadamente oitenta e sete mil empregados, além de prestadores de serviço, diretos e indiretos, estagiários, adolescente e jovem aprendiz. Para ser contratado como empregado, é necessário prestar um concurso público, conforme determina a Constituição Federal e o Estatuto da empresa. Os editais são publicados no Diário Oficial e no sítio da internet, e tem como objetivo preencher vagas disponíveis ou formar cadastro reserva. Após a admissão, o empregado passa a ocupar um cargo efetivo, permanente, para o qual prestou concurso. A empresa possui plano de cargos e salários tanto para a carreira administrativa como para a carreira profissional. Os valores dos salários iniciam em R\$ 2.208,00 e R\$ 20.629,00, variando pelo cargo e jornada diária.

A Instituição tem presença em todas regiões brasileiras com ampla rede de atendimento, composta por agências, unidades móveis, correspondentes bancários e pontos de autoatendimento, podendo criar e suprimir sucursais, filiais ou agências, escritórios, dependências e pontos de atendimento em todas as praças do país e no exterior

Divulgou no último balanço lucro líquido de doze bilhões de reais, conforme publicado no site da empresa, obedecendo a lei de acesso à informação.

Com relação a atuação do departamento de auditoria, por disposição estatutária, a auditoria interna vincula-se ao Conselho de Administração, sujeita-se à orientação normativa e supervisão técnica do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo e tem como finalidade básica comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar a eficácia da gestão de risco, do processo de gerenciamento de capital da empresa, do controle e das práticas de governança

corporativa, além de executar, acompanhar e monitorar as determinações do Comitê de Auditoria. Nesse sentido, corrobora-se a intenção desse estudo, visto que a definição pelo programa de gestão por desempenho está incluído no escopo da área.

4.2. GESTÃO POR DESEMPENHO NA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA

Para esclarecimento, o presente estudo refere-se a gestão por desempenho dos empregados, considerando suas competências e seus comportamentos de entrega. Não será abordado aqui o desempenho da empresa ou os indicadores que avaliam a prosperidade da instituição. Trata-se, portanto, da verificação do programa aplicado com a ótica da gestão de pessoas que integram o quadro de empregados concursados da instituição financeira.

Na empresa estudada, a diretiva de gestão do desempenho de pessoas tem como objetivo subsidiar as práticas que envolvem gestão de pessoas, fomentar a meritocracia e buscar aumentar a transparência na gestão. O desempenho é entendido como as ações que sensibilizam os conhecimentos, habilidades e atitudes tanto do empregado como das equipes que o mesmo interage e as entregas do indivíduo que acrescentam à empresa. Esse desempenho gera consequências ao empregado. Pela visão da empresa, esse processo é o meio pelo qual torna-se possível que o plano estratégico atingir a base, todos conseguem entender o significado do seu trabalho.

De caráter cíclico semestral, o início do programa se dá com o planejamento e o acordo de desempenho. Firmado entre o gestor e o empregado, de comum objetivo. Tais acordos servem para nortear o estilo que o empregado deverá buscar. Questões da estratégia empresarial também entram na definição dos itens do acordo. O resultado do ciclo anterior pode embasar os novos objetivos individuais. Esses objetivos precisam ser desafiadores, relevantes e factíveis. Para tanto, são utilizados indicadores específicos, mensuráveis, alcançáveis, relevantes e com prazo definido.

Após essa primeira etapa que se combina o que se espera do empregado, há uma execução acompanhada pelo gestor imediato, contando com feedback contínuo. Na sequência vem as etapas de avaliação propriamente dita em que se verifica o que foi atingido e como. Por último tem-se a relatoria da avaliação, onde os

gestores realizam o registro das observações, no formato de banca pois há o papel de presidente e relator. Nessa banca se discutem aspectos relevantes dos fatos que influenciaram ou não no alcance dos resultados.

Os registros das bancas são passíveis de auditoria pela área de recursos humanos. No caso de apurada alguma irregularidade, o avaliado, o presidente e o relator podem ter os resultados de seus desempenhos anulados e acarreta a perda das consequências conquistadas pelo desempenho. A sistemática fica suspensa no caso de haver irregularidades.

Dentre os resultados possíveis de serem atingidos, incipiente, eficaz e excepcional, com variações para mais ou para menos nesse eixo de estilo x resultado. Na política de consequências busca-se favorecer o potencial de cada empregado, os resultados da empresa e gera reflexos na carreira.

Inicialmente apenas os ocupantes de cargos de chefia de unidade participaram. No ano seguinte todos com função gerencial, após todos com função de confiança de qualquer natureza e por último, todos serão contemplados. Para cada empregado avaliado é atribuída responsabilidade sobre resguardar o controle e os riscos inerentes ao alcance dos resultados individuais.

4.3 DISCUSSÃO DOS ACHADOS

Há unanimidade entre os autores consultados nesse estudo sobre a exigência cada vez maior de que a área pública esteja alinhada na tendência mercadológica de ser cada vez mais eficaz, eficiente e que apresente seus serviços com efetividade.

Especificamente sobre o programa de gestão por desempenho do seu quadro funcional, a situação encontrada na empresa base para o estudo vai ao encontro do que é recomendado pela literatura, considerando-se o que preconizam as normas internas vigentes e com publicidade para todo o quadro funcional. Pode haver algum desvio de interpretação do indivíduo, alguma situação não enquadrada, porém, a orientação regulamentada está dentro do desejado em termos do que se verifica na literatura sobre o tema.

Em especial com relação aos itens caracterizados como dificultadores e citados por Lotta (2002), a área de recursos humanos é envolvida no processo, cultura organizacional que promove o engajamento das pessoas com a sistemática,

consequências na política de remunerações e pela avaliação envolver sempre mais de um gestor de nível hierárquico superior. Sobre a empresa, as bancas são compostas de no mínimo dois participantes, a área de pessoas atua constantemente e há reflexos na remuneração dos envolvidos bem como nas oportunidades de avanço na carreira, além de direcionamento para cursos de desenvolvimento e treinamento, se for identificada demanda. Alguns empregados podem interpretar de maneira errônea os motivos e necessidades da empresa avaliar o desempenho dos funcionários e também da própria empresa (Souza, 2002). Nesses casos, a comunicação precisa ser intensa e objetiva, minimizando falhas de interpretação entre emissor e receptor das informações. Novamente cita-se que há na descrição das normas publicada a disponível a todos os envolvidos, o objetivo do programa. Há também campanhas que visam estimular a leitura do material de orientação e apoio divulgado. Constatam canais para consulta de dúvida específica não prevista nos manuais normativos, via telefone ou em sistema próprio que funciona como tira dúvidas.

Sobre a dificuldade de padronização no parâmetro das avaliações, há diversos fatores com potencial de interferência na busca por um padrão, num processo de gestão por desempenho, e estes podem ser de várias ordens. O número de empregados, abrangência geográfica, particularidades de região, área ou atividade. Por exemplo: numa região do país em que o atendimento ao cliente se dá em agência barco para acessar a população ribeirinha, não poderia ter o tempo médio de atendimento ao cliente mensurado da mesma forma que o profissional que atende os clientes em uma capital com agência localizada de portas com uma grande avenida. Caso a escolaridade seja considerada para pontuar o desempenho do empregado, há que saber que algumas regiões do país o recrutamento é limitado, mesmo com concurso público, o salário médio inicial pode ser atrativo em determinadas regiões do país, mas em outras que tenha custo de vida maior talvez não seja suficiente para atrair candidatos.

O estudo em questão proporciona o entendimento do pensamento de Lotta (2002), sobre o risco de afeto ou desafeto entre as partes envolvidas, e também de Attie (2012), com a preocupação recorrente sobre a percepção de cada um dos envolvidos. Cada um dos envolvidos, gestor e empregado, podem alterar o resultado de uma avaliação por desempenho. Isto porque, à medida que se projetam sentimentos de injustiça, mágoas em processos passados, falta de concordância

com o processo definido em instâncias superiores, o momento da avaliação será distorcido, com alta frequência e possibilidade de acontecer.

Atentando para o alerta de Ribeiro (2017), de que a política de gestão por desempenho pode assumir papel de instrumento dominador e também de Camargo (2010) de que a gestão por desempenho não deve ter um caráter punitivo aos empregados, vê-se que a empresa tratada procura disseminar o objetivo do projeto, salientando os pontos positivos, oferecendo ganhos aos empregados e especialmente, focada no fato de que precisa dizer aos empregados o que se espera deles, tanto do ponto de vista da gestão como a sociedade em si, necessidade relatada por Grateron (1999) e atendida pela empresa.

Entretanto, em relação ao quesito de tecnologia envolvida, Lotta (2002) relaciona com os problemas nos formulários e que alguns empregados acabam não sendo avaliados. Essa situação também ocorre na instituição comentada neste trabalho. Em alguns momentos por falha sistêmica alguns nomes de empregados “somem” da relação que aparece para o gestor relator e ou gestor presidente da banca, dificultando e até impedindo o registro dos passos da gestão por desempenho. Esse item é grave sob o aspecto que pode prejudicar o empregado não contemplado numa eventual possibilidade de ascensão de carreira que considere a pontuação obtida no último ciclo da avaliação por desempenho. Questões de tecnologia como indisponibilidade do sistema, alguma falha na distribuição entre as equipes ou vinculação com o gestor podem também apresentar ameaça ao processo de gestão por desempenho de empregados numa empresa pública e podem ser facilmente verificados se houver no cronograma de auditoria uma previsão de atendimento a esse processo.

É previsto na norma interna também que haja auditoria realizada pela área de pessoas, entretanto, há que se pensar em envolver a equipe técnica de auditoria de modo a compor uma comissão, com conhecimentos abrangentes, das técnicas de uma auditoria e não somente do assunto em si. Embora seja extremamente relevante o acompanhamento de ao menos um representante da área de pessoas, inclusive para melhoria do processo, conforme citado por Cleto (2008). A sugestão é por uma auditoria de processo, ou operacional pela nomenclatura adotada por Ferreira (2007).

Vale salientar aqui que os nomes e por vezes os conceitos de auditoria e suas modalidades citadas nesse estudo se sobrepõe e podem em algum momento

gerar certo conflito de entendimento. Como exemplo, para Gil (2000) auditoria de gestão tem a definição muito similar ao que Grateron (1999) chama de auditoria governamental. Porém, independente da classificação escolhida, o importante é adotar práticas que cerquem o processo, e por esse motivo, optou-se por designar auditoria de processo, seguindo raciocínio de Cleto (2008).

Pelo fato da auditoria de processos promover ou vislumbrar a melhoria contínua de um processo, é extremamente pertinente que se realize no processo de avaliação e gestão por desempenho numa empresa pública. As etapas como entrevistas, análise dos sistemas envolvidos, verificação documental dos registros resultantes das avaliações de desempenho servem como base para finalização de uma auditoria de processo. Esta com características de visão do todo, ampla e irrestrita.

No tocante à comparação entre indicadores de desempenho, se não são os mesmos entre empresas público e privadas, deveriam ser. No cenário atual, competitivo e que a prestação de serviço pública precisa ser cada vez melhor, mais eficaz, eficiente e efetiva, não há motivos lógicos para que os indicadores econômicos sejam abandonados, como mencionado no guia publicado pelo Ministério do Planejamento, Brasília (2012). Ao contrário, na empresa pública a exigência deveria ser ainda maior pelo fato de que o dono do negócio é o povo. Nesta linha de pensamento, precisa propiciar resultado positivo (lucro) sim, ou que seja avaliado também a redução de custos em cada serviço realizado. Como tornar cada empresa mais competitiva, mais rentável e que apresente melhores serviços à sociedade. Afirmando os conceitos abordados de eficácia, eficiência e efetividade no serviço público citados por Firmo Filho (2012), Grateron (1999) e Adriel Sá (2014).

Nesse cenário de empresa pública que possui seu capital totalmente representado pelo estado, mas que gera seus próprios recursos e receitas, os indicadores são fundamentais para que se avalie a situação da empresa. Conforme Grateron (1999) nos traz nos seus estudos, o resultado será mais facilmente visualizado e melhor avaliado.

Dentre os achados, uma crítica feita por Remédio e Engelman (2009), a falta de ações de desenvolvimento e apenas a questão de ganho monetário, não apenas o apontamento dos pontos a desenvolver, item este indicado como possível melhoria num processos, como o de avaliação do desempenho, atualmente está previsto que

sejam propostas ações de desenvolvimento, cursos e demais treinamentos ao empregado nos quesitos que por ventura seja verificado algum déficit.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo principal analisar os aspectos relacionados a efetividade da gestão por desempenho. Ficou óbvio que se trata de importante instrumento de gestão, tanto na repetição dos autores como na prática observada. As empresas buscam, e precisam mesmo buscar, estar aparadas na competição e o capital humano é um diferencial.

Visando mensurar as potencialidades deste ativo empresarial e fornecer subsídios para a tomada de decisão, sim, é efetivo o programa de gestão por desempenho.

Como objetivo específico, levantaram-se os principais indícios de não conformidade no programa de avaliação por desempenho em empresa pública, a saber: dificuldades tecnológicas, características peculiares de cada área, perfil do gestor e do avaliado, falta de feedback adequado, falta de comprometimento ou engajamento com os objetivos do processo. Esses dificultadores podem impactar negativamente o resultado final não apenas do processo de gestão por desempenho, mas também do andamento da auditoria propriamente dita. Nesse quesito, como limitação interposta ao estudo tem-se a impossibilidade de verificar em todos os setores se há, por exemplo, padronização nos indicadores. Ao passo que cada gestor combina com o empregado indicadores melhores, piores ou mesmo diferentes de área similar em outro estado da federação, pode acarretar falta de transparência no processo.

Outro objetivo específico nessa proposta é avaliar a gestão por desempenho de uma empresa pública aplicando auditoria de processo. Pode-se concluir que para acompanhamento e mapeamento do processo esta é a modalidade mais indicada.

Os achados na base teórica pesquisada indicam que cada vez mais o segmento público busca atuar com uma gestão eficaz, eficiente e efetiva. E que na iniciativa privada esse pensamento já é difundido, em empresas públicas o caminho está sendo trilhado com muito empenho. Com isso, sugere-se estudo comparativo de resultados históricos entre desempenho da empresa antes e depois da implantação e absorção do programa de gestão por desempenho, após adequação de pontos que sejam necessários.

Sugere-se, ainda, que seja realizada auditoria de processo (com considerações em outros tipos de auditoria também), com participação de representante de auditor e não apenas da área de pessoal na comissão de auditoria, adotando certa periodicamente, visando evolução do processo de gestão por desempenho, resultando valor agregado e confiabilidade ao resultado final do programa.

O interesse neste estudo, iniciou com intuito de verificar se o processo de gestão por desempenho dos empregados em uma empresa estatal poderia ser auditado, se era possível. Comprovando que é possível auditar, concluiu-se também que o processo é importante pois, se de um lado pode despertar em uma parte dos funcionários certa desconfiança ou desvio de interpretação sobre o que se pretende buscar com a metodologia, na grande maioria fica o compromisso de ser e tornar-se profissionalmente cada dia melhor. O fato de servir a sociedade também é imperioso pois uma empresa pública deve sempre buscar atender com excelência a população. Neste sentido, o processo de gestão por desempenho é inerente, e necessário. Se houver a condução adequada, será também efetivo.

REFERÊNCIAS

AGUIAR A. B.; PIMENTEL R. C. **Remuneração de Executivos e Desempenho no Mercado Brasileiro**: Relações Contemporâneas e Defasadas. Rev. adm. contemp.vol.21no.4CuritibaJuly/Aug.2017. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-6552017000400545&lng=en&nrm=iso&tlng=pt>. Acesso em 06 junho 2018.

ATTIE, W. **Auditoria Interna**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASILa. Lei nº 8.112, 11 de novembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. **Portal da Legislação**. Brasília, DF, 26 jul. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8112cons.htm>. Acesso em: 11 setembro 2017.

BRASILb. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 14 setembro 2017.

BRASILc. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2012). **Indicadores - Orientações Básicas Aplicadas à Gestão Pública**. Disponível em: <http://gespublica.gov.br/sites/default/files/documentos/indicadores_orientacoes_basicas_aplicadas_a_gestao_publica.pdf>. Acesso em 02 junho 2018.

BRASILd. CAIXA ECONÔMICA FEDERAL. **Portal Informações Financeiras**. Disponível em: <http://www.caixa.gov.br/sobre-a-caixa/informacoes-financeiras/Paginas/default.aspx>>. Acesso em 10 junho 2018.

BRASILE. CAIXA ECONÔMICA FEDERAL. **Relatório de sustentabilidade 2013**. Disponível em: <http://www1.caixa.gov.br/relatorio_sustentabilidade_2013/quem-faz.html>. Acesso em 10 outubro 2017.

CLETO. M. G. **A auditoria de processo como suporte à melhoria contínua: estudo de caso em uma montadora de automóveis**. Produto&Produção, vol. 9, n. 1, p. 76-92, fev. 2008. Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/ProdutoProducao/article/viewFile/1400/2958>>. Acesso em 02 junho 2018.

CAMARGO, I. H. (2010). **Gestão do Desempenho**. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/carreira/>>. Acesso em 11 setembro 2017.

FERREIRA, A. B. de H. **Mini Aurélio: o dicionário da língua portuguesa**. 8ª ed. rev. atual. Curitiba: Positivo, 2010.

FERREIRA, R. J. **Auditoria**. 5ª ed. Rio de Janeiro: Ed Ferreira, 2007.

FIRMO FILHO. A. R. **Auditoria de conformidade**. Disponível em: <<https://alipiofilho.blogspot.com>>. Acesso 31 maio 2018.

FIRMO FILHO. A. R. **Eficácia, Efetividade, Eficiência e Economicidade em Auditoria de Desempenho Operacional**. Disponível em: <<https://alipiofilho.blogspot.com>>. Acesso 31 maio 2018.

GIL, A. de L. **Auditoria operacional e de gestão: qualidade da auditoria**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GONZAGA, R. P. FREZATTI, F.; CKAGNAZAROFF, I. B.; SUZART, J. A. da S. **Avaliação de Desempenho no Governo Mineiro: Alterações dos Indicadores e Metas**. *Rev. adm. contemp.* vol.21 Curitiba Apr.2017. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-65552017000700001&lng=en&nrm=iso&tlng=pt>. Acesso em: 06 junho 2018.

GRATERON, I. R. G. (1999). **Auditoria de Gestão: Utilização de Indicadores de Gestão no Setor Público**. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/cest/n21/n21a02.pdf>>. Acesso em: 14 setembro 2017.

LISBOA, I. (2016). **O que é auditoria interna**. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/>>. Acesso em 14 setembro 2017.

LOTTA, G. S. **Avaliação de desempenho na área pública: Perspectivas e Propostas frente a dois casos práticos**. RAE – Revista de Administração de Empresas. v.1, n. 2, p. 1-12, jul/dez. 2002. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/raeel/v1n2/v1n2a12>>. Acesso em 06 junho 2018.

MARCON, G. A; DUTRA, A.; ENSSLIN, L.; DEZEM, V. Avaliação de Desempenho no Setor Público: Uma análise da Literatura Internacional. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO, 19, 2016, São Paulo. **Anais do 19º Seminários em Administração**. São Paulo: USP, 2016. Disponível em: <http://login.semead.com.br/19semead/anais/resumo.php?cod_trabalho=600>. Acesso em 01 junho 2018.

MATITIZ, Q. R. S.; BULGACOV S. **O Conceito Desempenho em Estudos Organizacionais e Estratégia: um Modelo de Análise Multidimensional**. RAC, Curitiba, v. 15, n. 4, art. 2, pp. 580-607, Jul./Ago. 2011. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rac/v15n4/a03v15n4.pdf>>. Acesso em 06 junho 2018.

NASCIMENTO, S.; BORTOLUZZI, S. C.; DUTRA, A., ENSSLIN, S. R. **Mapeamento dos indicadores de desempenho organizacional em pesquisas da área de Administração, Ciências Contábeis e Turismo no período de 2000 a 2008**. R. Adm., São Paulo, v.46, n.4, p.373-391, out./nov./dez. 2011. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rausp/v46n4/a04v46n4.pdf>>. Acesso em 06 junho 2018.

NUNES, J. C. O.(2016). **Quais são os objetivos e benefícios da avaliação de desempenho**. Disponível em: <<https://avaliacaodedesempenho.net>>. Acesso em 10 outubro 2017.

OLIVEIRA, J. P. F. G. (2017) **O Princípio da Eficiência da Administração Pública**. Disponível em: <https://drpedroo.jusbrasil.com.br/artigos/487523360/o-principio-da-eficiencia-da-administracao-publica?ref=topic_feed>. Acesso em 06 junho 2018.

PEIXE, B. C. S. **Finanças Públicas**: controladoria governamental. Curitiba: Juruá, 2002.

PERIARD, G. (2011). **Avaliação desempenho**: o que é e como funciona. Disponível em: <<http://www.sobreadministracao.com/>>. Acesso em 11 setembro 2017.

PONTES, B. R. **Avaliação de Desempenho**: nova abordagem. São Paulo: LTr, 2002.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**: teoria e prática. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2012. Cap. 3. p. 76-97

REMÉDIO, C. G.; ENGELMAN, S. (2009). **O impacto da avaliação de desempenho com foco em competências em uma empresa pública**. Disponível em: <http://convibra.org/2009/artigos/141_0.pdf>. Acesso em 06 junho 2018.

RIBEIRO, G. **Avaliação de Desempenho**: Instrumento de Dominação ou de Gestão Operacional. São Calos: Editora Scienza, 2017.

SÁ, Adriel. (2014). **Eficiência, eficácia e efetividade**. Disponível em: <<https://www.teconcursos.com.br/dicas-dos-professores/eficiencia-eficacia-e-efetividade-material-teorico>>. Acesso em 12 outubro 2017.

SALOMON, D. V. **Como fazer uma monografia**. 11ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2004.

SAMPIERI, R. H. **Metodologia da pesquisa**. 3ª ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

SANTOS, A. R. dos. **Metodologia Científica**: a construção do conhecimento. 8ªed. Rio de Janeiro: Lamparina, 2015.

SOUZA, V. L. de. **Gestão de desempenho**: julgamento ou diálogo? Rio de Janeiro: Editora FGV, 2002.