

Análise e melhoria de processos aplicados no planejamento e controle orçamentário de uma sociedade de economia mista

GEFERSON MICHEL SANTOS DE SALES

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO RIO DE JANEIRO (UFRRJ)

SAULO BARBARÁ DE OLIVEIRA

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO RIO DE JANEIRO (UFRRJ)

FABRÍCIO MOLICA DE MENDONÇA

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO JOÃO DEL REI (UFSJ)

ANTONIO MARIA DE CARVALHO NEGRAO

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO RIO DE JANEIRO (UFRRJ)

DANIEL RIBEIRO DE OLIVEIRA

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO RIO DE JANEIRO (UFRRJ)

1. Introdução

As sociedades de economia mista, assim como as demais que compõem a Administração Pública Direta ou Indireta, estão atreladas às leis orçamentárias definidas pela Constituição Federal e aos instrumentos legais de planejamento orçamentário (PO). Ao se abordar a questão orçamentária, deve-se manter a coerência necessária entre o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (BALDO, 2018). Dessa forma, a aplicação do planejamento estratégico na elaboração e execução do orçamento passou a ser vista como um elemento facilitador que proporciona melhor utilização dos recursos. (NASCIMENTO *et al*, 2020).

O planejamento estratégico é uma atividade procedimental, dinâmica, contínua e sistêmica, pelo qual, o gestor fundamenta as bases e diretrizes estratégicas para alcançar os objetivos estabelecidos na missão, visão e valores da empresa. Pelas ferramentas de planejamento, o gerenciamento das ações a curto e longo prazos é estruturado e toma corpo, permitindo que, pelos parâmetros instituídos, o caminho para o alcançar as metas ganhe forma e envolva os colaboradores na busca de resultados (ANJOS; VIERA; ABRANTES, 2017).

Entretanto, a não utilização de instrumentos de planejamento e controle orçamentário (PCO) adequados acaba prejudicando a boa gestão dos recursos, fazendo com que tais sociedades, para atender o cumprimento da legislação, acabam elaborando orçamentos genéricos, baseados em repetições passadas. Isso denota um enfraquecimento do mecanismo público de planejamento, pois, o regime orçamentário estabelecido passa a sofrer, ao longo do tempo, constantes alterações para adequar-se ao empenhamento das despesas (BALDO, 2018).

Essa é a realidade da empresa pesquisada, uma sociedade de economia mista que presta serviços para um município do estado do Rio de Janeiro, cuja principal missão é promover a criação e implantação de projetos e serviços capazes de atrair novos investimentos, gerar emprego e renda e contribuir para a construção de políticas e de ações empreendedoras. A partir do ano de 2015, essa empresa tem detectado problemas nas peças orçamentárias anuais, dentre eles, destacam-se: a) constantes remanejamentos para realocação de recursos; b) ajustes no orçamento aprovado nos programas de trabalho elaborados para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do Plano Plurianual (PPA); c) utilização diária de acordo com as emissões das notas de empenho para aquisições de produtos ou serviços; d) oscilação entre os percentuais de suplementações; e) reduções das dotações orçamentárias dos programas de trabalhos.

Nesse aspecto, o mapeamento detalhado e a análise de processos, pela representação de um processo existente (*as is*) ou proposto (*to be*), podem contribuir para a melhoria do desempenho dessa sociedade, ao identificar interfaces críticas, diagnosticar possíveis disfunções, apontar caminhos alternativos por meio dos fluxogramas, possibilitando a proposição de versões futuras de processos, pré-requisitos para a implantação de tecnologias de informação e de integração organizacional (TEIXEIRA, 2013).

Uma vez colocado o problema, cabe formular a pergunta de pesquisa que norteia este trabalho: como a técnica de modelagem e análise de processos pode ser aplicada à área de planejamento e orçamento da empresa pesquisada, de modo a tornar seu processo mais ágil e eficiente?

Desse modo, o objetivo do presente estudo se prendeu à busca de uma possível solução para a empresa pesquisada, recorrendo-se à técnica de modelagem e análise de processos de forma dar mais agilidade e eficiência à sua área de gestão do planejamento e orçamento. Visando alcançar este objetivo, delineou-se os seguintes objetivos intermediários para o estudo:

a) Verificar o comportamento da execução orçamentária no período de 2015 a 2020, confrontando o orçado com o realizado e apontando as variações no período; b) Mapear a situação atual (*as is*) com base nos procedimentos adotados pelo setor na elaboração, execução e remanejamento do orçamento para atender a legislação e servir como instrumento de gestão; c) Analisar a situação atual, levantando as principais disfunções; d) Propor, com base na análise de processo, a versão futura (*to be*) dos processos “elaboração, execução e remanejamento do orçamento”, de modo a contribuir para mudanças no cenário atual.

2. Referencial teórico

2.1. O planejamento orçamentário brasileiro

O modelo orçamentário brasileiro (MOB) envolve o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). O Plano Plurianual (PPA) contém as diretrizes, objetivos e metas de médio e longo prazo da Administração Pública, elaborado pelo executivo e aprovado pelo legislativo a cada quatro anos, com a finalidade de impedir a descontinuidade de políticas e obras públicas de importância estratégica para o País, Estado ou Município. A LDO é elaborada anualmente com a finalidade de apontar as prioridades do governo para o próximo ano e orientar, com base no que foi estabelecido no PPA, a elaboração da LOA. Esta é uma elaborada pelo Poder Executivo que estabelece as despesas e as receitas que serão realizadas no próximo ano (BRASIL, 1988; BALDO, 2018; NASCIMENTO *et al*, 2020).

O planejamento é um processo organizacional voltado para alcançar uma situação futura desejada, de modo eficiente, eficaz e efetivo (BANDEIRA; AMORIN, 2020). Na Administração Pública, o planejamento origina na elaboração do PPA, que define a estrutura, as ações, os projetos e as atividades que se pretende executar no período de gestão de quatro anos.

De acordo como MBO, as leis de diretrizes orçamentárias buscam contribuir para a construção de ações adotadas pelo governo que devem ser executadas ao longo do mandato no PPA, definindo as metas e programas de trabalho para impulsionar o desenvolvimento da sociedade e a continuidade dos serviços públicos e o surgimento de novas ações. Ao elaborar os planos e seus programas, ou planejá-los, os tomadores de decisão estão elaborando a peça orçamentária (SILVA; SANTOS; MEDEIROS, 2018).

Para Abreu e Câmara (2015) e Ferreira *et al*. (2016), o planejamento deve ter sinergia com o orçamento, considerado instrumento estruturante da ação governamental capaz de tornar ou não factíveis as ações governamentais, devendo ser compreendido como uma ferramenta de gestão, denominada de matriz global, voltada para o monitoramento.

O orçamento público busca alinhar as previsões das receitas e a fixação das despesas, atreladas a um sistema de planejamento público das ações a serem realizadas para o cumprimento de diversas finalidades em determinado exercício, que coincide com o ano civil (SILVA; AMORIM, 2012; PEREIRA *et al*, 2016; SANTOS *et al*, 2017; COUTO *et al*, 2018). Este alinhamento é a chave para conduzir o ciclo de retorno dos recursos arrecadados pelo ente público ao realizar as metas e objetivos projetados nas leis orçamentárias.

Para que o processo orçamentário possa atingir sua finalidade de prever recursos públicos e alocá-los de modo eficaz, sem exceder as necessidades de remanejamentos (BALDO, 2018), torna-se necessário criar bases para implantação de tecnologias de informação e de integração organizacional (TEIXEIRA, 2013). Nesse aspecto, o mapeamento e a análise de processos podem trazer contribuições no processo de elaboração e gestão orçamentária,

identificando interfaces críticas e apontando caminhos que possibilitem a proposição de versões futuras. (ISAAC; LAVAL; OKOLI, 2015).

2.2. Mapeamento e análise de processos

O mapeamento e análise de processos são duas das mais importantes etapas da Gestão de Processos de Negócios (GPN) e conseqüentemente à melhoria de processos. Elas são importantes, pois estão diretamente relacionadas com alguns princípios da Gestão Estratégica da Qualidade (BARBARÁ, 2003; VALLE; BARBARÁ, 2012), de Philip Bayard Crosby (1979, 1992), tais como: “faça certo na primeira vez”, “zero defeito” e “custo da não qualidade”. O primeiro princípio decorreu da percepção de Crosby de que para fazer certo na primeira vez era preciso que a comunicação fosse clara e que todos os funcionários estivessem comprometidos num esforço conjunto na execução das atividades, de modo a evitar o retrabalho. Com isso é possível observar que o “zero defeito” está também diretamente relacionado ao “fazer certo na primeira vez”. E o retrabalho, por sua vez, gera “custo da não qualidade”. O “zero defeito” leva à eliminação do retrabalho. Em contrapartida a Gestão de Processos e a Gestão Estratégica da Qualidade colaboram entre si, fornecendo ferramentas para a melhoria do desempenho organizacional (VALLE; BARBARÁ, 2012), buscando a excelência e a integração no uso das ferramentas de gestão (STRAVINSKIENE; SERAFINAS, 2020).

Como todo problema, para melhorar um processo é preciso antes compreendê-lo. Processo é definido como qualquer atividade que recebe uma entrada (*input*), agrega-lhe valor e gera uma saída (*output*) para um cliente interno ou externo, fazendo uso dos recursos da organização para gerar resultados concretos (VALLE e BARBARÁ, 2012).

A gestão de processos abrange atividades que vão desde a concepção da organização como um conjunto de processos até a especificação, o monitoramento e a avaliação de cada processo de trabalho, automatizados ou não, voltados para alcançar os resultados pretendidos, alinhados com as metas estratégicas de uma organização. Por isso, pode ser caracterizada como um ciclo de vida contínuo de atividades integradas, que incluem: (1) Planejamento; (2) Análise; (3) Desenho e Modelagem; (4) Implantação; (5) Monitoramento e Controle; e (6) Refinamento (TEIXEIRA, 2013; BALDAM; VALLE; ROZENFELD, 2014).

A modelagem de processos mostrou-se apropriada na análise das atividades, tendo em vista o seu potencial de melhoria de processos administrativos (ERASMUS *et al*, 2020). “Um dos objetivos da modelagem de processos é facilitar a análise” dos elementos dos processos e “suas propriedades” (PETERS, *et al*, 2022, p.1).

Os processos de negócio podem ser modelados usando uma das técnicas de modelagem disponíveis em vários *softwares* de gestão de processos de negócio, sendo a técnica *Business Process Model and Notation* (BPMN) uma das mais usadas na atualidade (BARBARÁ, 2012; PETERS, *et al*, 2022). A versão *as is* mostra o estado atual de um processo existente. Seu propósito é servir de entrada para a análise do processo atual possibilitando a geração de um processo futuro, ou seja, a versão *to be* (VALLE; BARBARÁ, 2012; TEIXEIRA, 2013; PETERS, *et al*, 2022), que representa a evolução e melhoria do *as is*.

Dentro da abordagem de processos, o mapeamento detalhado e a análise de processos, pela representação de um processo existente (*as is*) ou proposto (*to be*), desempenham papel essencial como ferramenta capaz de criar oportunidades de melhoria contínua do desempenho organizacional, ao identificar interfaces críticas e, sobretudo, criar bases para implantação de tecnologias de informação e de integração empresarial (TEIXEIRA, 2013).

3. Metodologia

A pesquisa foi realizada em conformidade com a abordagem qualitativa, por ser mais indicada para compreender, descrever e analisar componentes de um sistema complexo de significados e impactos sociais e culturais de um fenômeno (CRESWELL, 2014; TUZZO; BRAGA, 2015), como os fatores que podem influenciar nas ações de planejamento da companhia. Quanto aos fins, a pesquisa configura-se como de natureza aplicada, pela necessidade de resolver problemas concretos, tendo finalidade prática (VERGARA, 2011), adotando-se a estratégia do estudo de caso para aprofundamento e detalhamento do fenômeno estudado (GIL, 2022). Deste modo, busca-se, por meio desta metodologia, descrever a realidade do cenário de pesquisa, por meio da verificação, *in loco*, da questão problema.

O estudo de caso se deu em uma Sociedade de Economia Mista criada para dar suporte ao desenvolvimento de um município do estado do Rio de Janeiro. Para isto, recorreu-se à técnica de entrevista e pesquisa documental. As entrevistas, realizadas nos meses de janeiro e fevereiro de 2022, foram feitas usando um roteiro semiestruturado, elaborado com base na literatura; foram gravadas, com o tempo médio de duração de uma hora cada uma; transcritas e analisadas com base na técnica de análise de conteúdo de Bardin (2016).

A pesquisa documental compreendeu a análise dos Planos Estratégicos e Orçamentários referentes ao período de 2015 a 2019, em virtude de coincidir com o período em que a empresa passou por uma consultoria organizacional, em que um dos trabalhos se concentrou na mudança dos processos de elaboração, execução e remanejamento orçamentário.

Os recursos metodológicos usados foram: pesquisa bibliográfica em artigos e livros que tratam do assunto; pesquisa documental em legislações e documentos já existentes em fonte de papel e eletrônica, tais como as leis e diretrizes orçamentárias, ofícios, memorandos e fluxogramas existentes, dentre outros; entrevista semiestruturada aplicada a 9 integrantes da empresa, que possuem relações com o processo orçamentário; e observação participante, que, segundo Pereira e Conceição (2013), o pesquisador, com o foco na participação, contribui para a busca pelas mudanças a partir da construção conjunta de ações.

Todas as informações coletadas foram registradas e documentadas em forma de textos e de desenhos de processos, usando a notação do *Business Process Management and Notation* (BPMN) e o *software* Bizagi, como tecnologia de gestão de processos.

4. Resultados e discussão

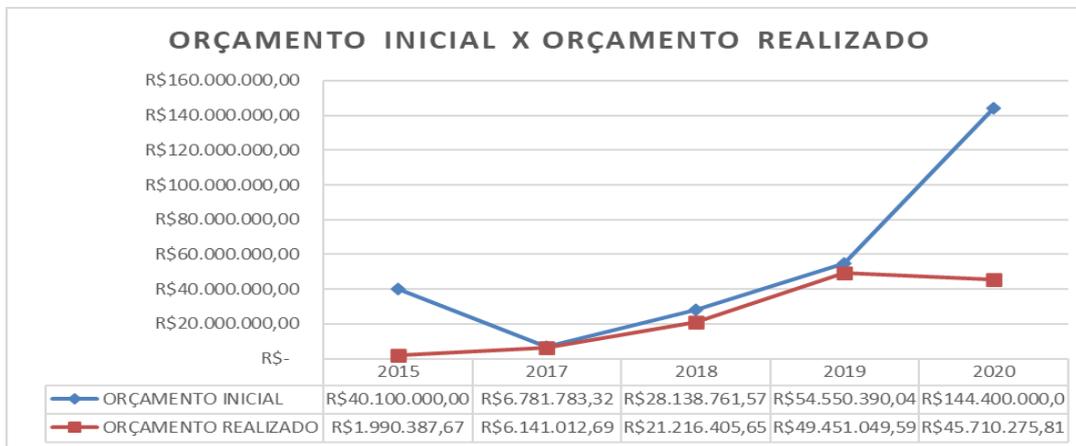
4.1. Comportamento da execução orçamentária no período de 2015 a 2020

A elaboração do planejamento estratégico da Sociedade de Economia Mista estudada é realizada anualmente por meio de planilhas com as diretrizes e metas estipuladas para o PPA adotado pela companhia. Entretanto, ao longo da execução, há alterações relevantes, fazendo com que surjam discrepância entre o que foi orçado e realizado, conforme mostrado na Figura 1. Com exceção do ano de 2017, em que os valores projetados e realizados estiveram próximos, os demais anos possuem uma diferença de valor considerável entre o planejamento inicial e o executado dentro do ano contábil. No ano de 2020, por exemplo, o percentual executado foi de 32% do orçamento projetado.

Situações como essa ocorrem porque, ao longo da execução orçamentária anual, as metas da empresa são alteradas e, conseqüentemente, havendo a necessidade de remanejamentos para realocação de recursos com a finalidade de ajustar o orçamento aprovado nos programas de trabalho elaborados para a realização dos objetivos estratégicos. Essas

constantes alterações acabam exercendo impacto negativo sobre o mecanismo público de planejamento, conforme os estudos realizados por Baldo (2018).

Figura 1 - Orçamento Inicial e Realizado do período de 2015-2020



Fonte: http://ecidadeonline.marica.rj.gov.br/e-cidade_transparencia_inte/despesas (2020).

4.2. Mapeamento da situação atual (*as is*)

O mapeamento da situação atual envolve os processos de elaboração, execução e remanejamento do orçamento, conforme descrito a seguir.

4.2.1. Processo de elaboração orçamentária

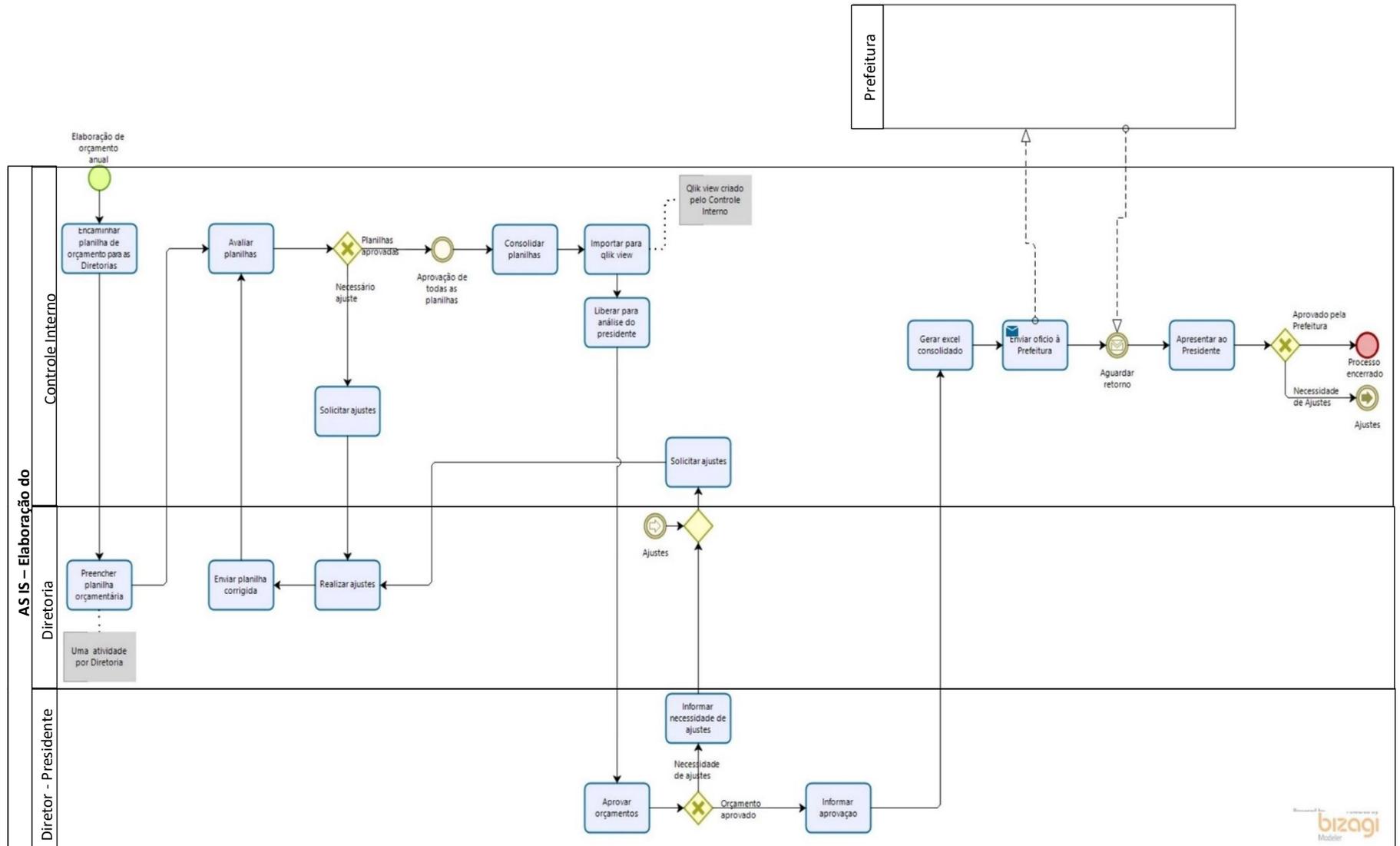
Conforme o fluxo de processos apresentado na Figura 2, o processo de elaboração do orçamento se inicia quando o setor de controle encaminha a planilha de orçamento para as 8 diretorias que compõem da empresa estudada.

Tais planilhas são preenchidas, separadamente, pelas 8 diretorias da companhia. Ao final desse processo, são compiladas pela Diretoria de Controle Interno (DCI) e encaminhadas para debate e aprovação pelo Diretor Presidente.

Uma vez aprovado, o orçamento é encaminhado para a Unidade Orçamentária do Município (UO), a Secretaria de Planejamento, responsável por incluir o orçamento da companhia dentro das disposições gerais estabelecidas nas Leis Orçamentárias. Com o início de cada exercício, o orçamento aprovado é executado pela Diretoria de Administração e Finanças (DAF) da companhia, responsável pela alocação dos recursos orçamentários aos projetos em execução, bem como pelas etapas de empenho e execução das despesas.

A análise dessa situação atual mostra algumas disfunções do processo, dentre elas: a) o Planejamento Orçamentário é realizado de forma manual, com elaboração em planilhas pelas Diretorias e consolidação pelo Controle Interno; b) o envio e retorno das planilhas orçamentárias acontecem por e-mail, o que dificulta a rastreabilidade do processo; c) a etapa de apresentação das diretrizes orçamentárias aos envolvidos na elaboração do orçamento não existe; d) há um volume considerável de ajustes decorrentes de falta de entendimento do processo; e) não há etapas de *feedback* das ações programadas.

Figura 2 - Versão *as is* da Elaboração do Orçamento



Fonte: Documentos elaborados pela consultoria contratada pela empresa estudada.

4.2.2. Processo de execução orçamentária

A execução orçamentária, mesmo possuindo ligação com o remanejamento, sempre esteve atrelada a outros dois tipos de processos de execução da companhia: a da despesa ou investimento e a da receita. Porém, quando da realização do presente estudo, de acordo com os dados coletados, esta fase *as is* (situação atual do processo) não existia e, portanto, só foi elaborada a versão *to be*.

4.3. Processo de Remanejamento Orçamentário

A visão atual (*as is*) do processo de remanejamento foi levantada, considerando as etapas necessárias e usadas pela companhia para realizar a realocação dos recursos orçamentários em nova dotação e programa de trabalho (Figura 3).

Esse processo advém do processo de elaboração de Empenho, com a identificação de inexistência de saldo. A partir de então, identifica-se a fonte de recurso que possa ser remanejada. Com base nessa informação, ocorre um envio de ofício à prefeitura para solicitar o remanejamento. A resposta dada pela prefeitura pode ser no sentido de aprovar ou reprová-lo o pedido.

O remanejamento orçamentário tem caráter legal por meio da Lei nº 4.320/1964 (BRASIL, 1964). Assim, cumprindo-se o que preconiza a lei, no que diz respeito a metodologia de utilização dos créditos suplementares, respeitando-se os limites e suas características, não há ilegalidade em utilizá-los para reforço dos saldos das dotações do plano orçamentário.

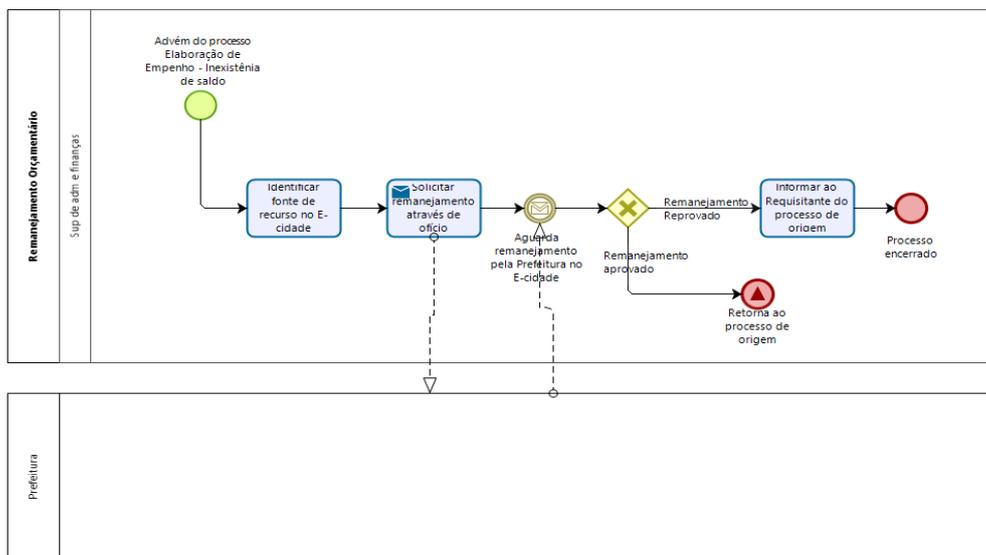
Apesar da lei não especificar um limite constitucional para a realização destas mudanças, cabe ao ordenador da despesa garantir um planejamento orçamentário eficiente, cujos créditos suplementares não estejam condicionados a sanar as distorções orçamentárias que possam surgir. Isto porque, a condição para execução desta prática, torna-se necessário o cumprimento de algum dos requisitos descritos no art. 43 da Lei nº 4.320/1964 (BRASIL, 1964).

A análise dessa situação atual mostra algumas disfunções do processo de remanejamento orçamentário que acabam impactando na efetividade da execução, tais como: a) a superintendência de Administração e de Finanças, ao tentar o empenho, identifica ausência de saldo e inicia o processo de remanejamento sem envolver o Controle Interno; b) o remanejamento é realizado sem a autorização da Diretoria requisitada; c) o Planejamento orçamentário não é atualizado quando realizado um remanejamento; d) não há justificativa da razão da necessidade emergencial não planejada; e) não há controle dos remanejamentos; f) não há monitoramento do orçamento planejado versus o executado por falta de visibilidade por parte da Superintendência de Administração e Finanças.

Apesar de o remanejamento orçamentário não ser ilegal, seu uso descontrolado sem previsão, evidencia uma ineficiência do planejamento orçamentário, comprometendo a eficiência da máquina pública. As mutações do orçamento, antes da sua execução comprometem o andamento das ações de outros órgãos e instituições que compõem o PPA do governo, em todas as esferas.

Além disso, a criação de programas que ao longo do plano plurianual não possuem execução de suas ações, servindo apenas como previsão sem cumprimento de metas, inviabilizam o recurso, uma vez aportado em um programa que não será executado, e que tenha sido direcionado a outros programas de outras entidades da esfera na qual o PPA esteja vinculado.

Figura 3 – Situação atual, versão *as is*, do Remanejamento Orçamentário



Fonte: Elaborado pela consultoria contratada pela empresa estudada.

4.4. A construção da situação futura (*to be*)

O mapeamento e a análise da situação atual permitem estruturar metodologias de suporte para a construção da situação futura (*to be*) tanto na elaboração, execução e remanejamento do orçamento. Os fluxogramas propostos na versão *to be* permitem aplicações dentro dos planos de melhorias propostos, no sentido de possibilitar maior transparência, agilidade e confiabilidade na elaboração orçamentária e na sua gestão, sendo este o principal motivo pelo uso desta técnica.

4.4.1. Elaboração orçamentária (*to be*)

Para a criar a situação *to be* do processo, foi proposta uma metodologia de apoio para elucidar as etapas do processo e suas atividades, que estão apresentados no Quadro 1.

Com base nas disfunções apontadas pela situação *as is* e nas correções trazidas por meio da metodologia de apoio, foi criada a versão *to be*, conforme mostra a Figura 4, com o propósito de facilitar o processo de elaboração do orçamento.

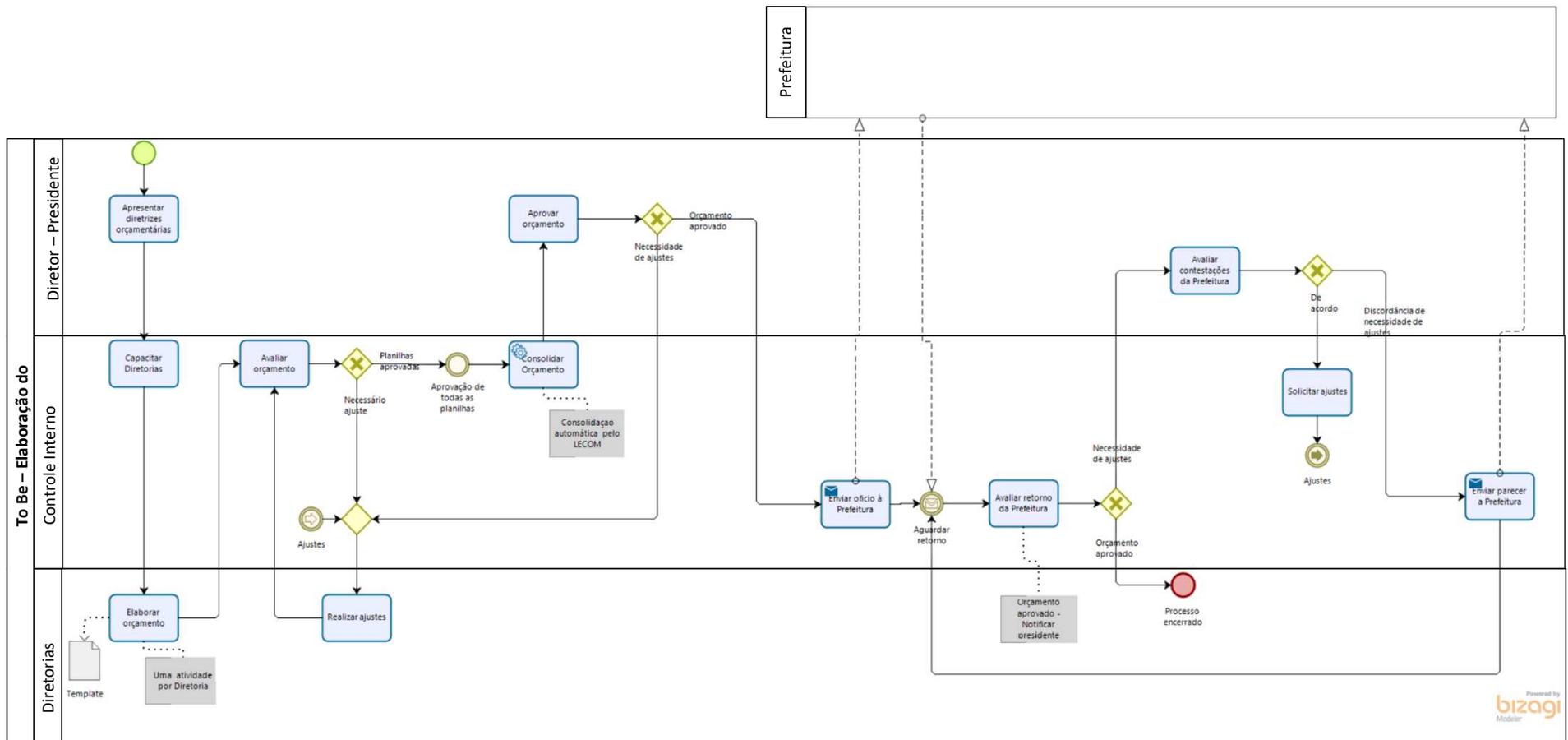
Quadro 1 - Metodologia de suporte *to be* na Elaboração Orçamentária

ATIVIDADES	DESCRIÇÃO
Apresentar diretrizes orçamentárias	O Diretor-Presidente realiza a apresentação das diretrizes para elaboração do orçamento. Nesta etapa devem ser apresentadas as metas e prioridades para o exercício financeiro seguinte, as Diretrizes orientam a elaboração do orçamento. A apresentação deve ser anexada ao LECOM (sistema de gestão de processos).
Capacitar Diretorias	O Controle Interno após a apresentação das Diretrizes pelo Diretor-Presidente realiza a capacitação das Diretorias com o objetivo de garantir a correta elaboração do Orçamento. A evidência de realização da capacitação deve ser anexada ao LECOM.
Elaborar orçamento	As Diretorias elaboram o orçamento no LECOM. Atualmente o orçamento é elaborado em planilha Excel onde cada diretoria preenche com as informações abaixo: <ul style="list-style-type: none"> - Diretoria; - Superintendência; - Classificação (Despesa ou Investimento);

	<ul style="list-style-type: none"> - Descrição orçamentária (ex: Passagens, Despesa administrativa, obras, capacitação etc.); - Nomenclatura no e-cidade; - Código no e-cidade; - Detalhamento da Execução; - Detalhamento do elemento da despesa; - Código do portfólio; - Portifólio; - Programa; - Centro de Lucro; Centro de Lucro Detalhado; Centro de Custo; - Descrição; - Meses de Janeiro a dezembro.
Avaliar orçamento	O Controle Interno analisa os orçamentos recebidos, havendo necessidade solicita ajustes, caso contrário realiza a consolidação no LECOM.
Realizar ajustes	As Diretorias realizam os ajustes solicitados pelo Controle interno.
Consolidar orçamento	O Controle Interno após aprovação dos orçamentos elaborados pelas diretorias, realiza a consolidação dos orçamentos. Esta etapa acontecerá de forma automática no LECOM, após o Controle Interno aprovar os orçamentos recebidos.
Aprovar orçamento	O Diretor-Presidente avalia o orçamento consolidado e havendo necessidade solicita ajustes, caso contrário aprova para encaminhamento à Prefeitura.
Enviar ofício à Prefeitura	O Controle Interno após a aprovação do orçamento pelo Presidente, envia orçamento para aprovação da Prefeitura, através de ofício, e aguarda o retorno.
Avaliar retorno da Prefeitura	O Controle Interno avalia o retorno recebido da Prefeitura, caso aprovado o Orçamento está concluído e o processo é encerrado, nos casos de solicitação de ajustes submete a avaliação do Diretor-Presidente. Nos casos de aprovação, o LECOM deverá notificar o Diretor-Presidente.
Avaliar contestação da Prefeitura	O Diretor-Presidente avalia contestação da Prefeitura, podendo discordar ou aprovar contestações.
Solicitar ajustes	Após o de acordo do Diretor-Presidente quanto as contestações da Prefeitura o Controle Interno solicita os ajustes as devidas diretorias. Neste momento devem ser selecionadas as diretorias com necessidade de ajuste para encaminhamento para as respectivas diretorias pelo LECOM.
Enviar parecer à Prefeitura	O Controle Interno recebe parecer do Presidente sobre reprovação das contestações recebidas e encaminha à Prefeitura para análise.

Fonte: Elaborado com base nos documentos construídos pela consultoria contratada pela empresa estudada.

Figura 4 – A versão *to be* da Elaboração do Orçamento



Fonte: Documentos elaborados pela consultoria contratada pela empresa pesquisada.

4.4.2. Execução orçamentária (to be)

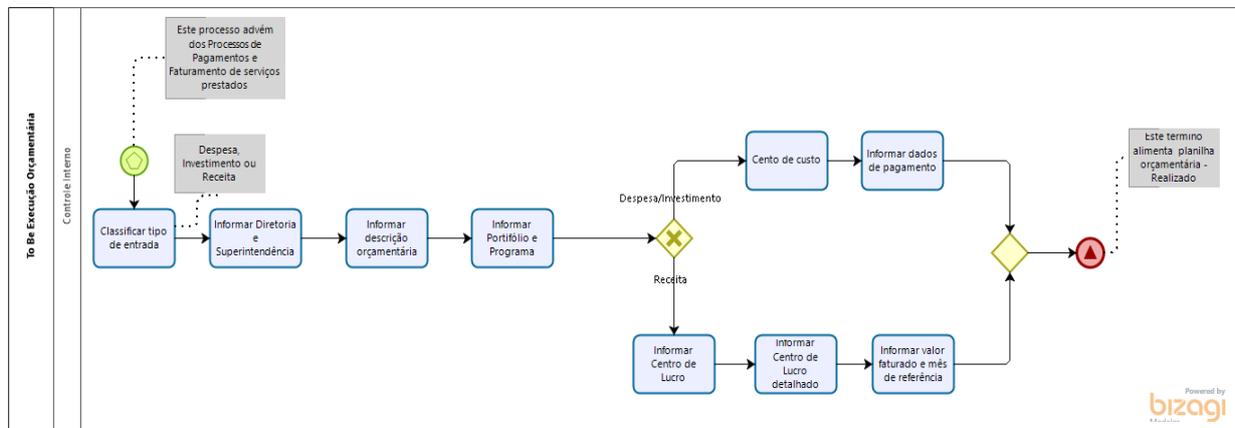
No caso da Execução Orçamentária, por falta da versão as is, com suporte na metodologia de apoio apresentada no Quadro 2, foi criada a versão *to be*, representada pela Figura 5.

Quadro 2 - Metodologia de suporte – *to be* da Execução Orçamentária

ATIVIDADES	DESCRIÇÃO
Classificar tipo de entrada	Após finalizar os processos de Pagamento ou Lançamento da Receita, o Controle Interno realiza a classificação do tipo de entrada, podendo ser: - Despesa; - Investimento; - Receita.
Informar Diretoria e Superintendência	O Controle Interno informa Diretoria e Superintendência responsável pela Despesa, Investimento ou Receita
Informar descrição orçamentária	O Controle Interno informa descrição orçamentária do lançamento realizado. Exemplo: Benfeitorias, Despesa Operacional, Despesa Administrativa, Despesa com Pessoal, Equipamentos de informática, entre outros.
Informar Portifólio e Programa	O Controle Interno informa a qual Portifólio e Programa o lançamento realizado está relacionado.
Informar Centro de Custo	Nos casos de Despesas e Investimentos o Controle Interno informa o centro de custo relacionado ao lançamento realizado.
Informar dados de Pagamento	Nos casos de Despesas e Investimentos o Controle Interno informa os dados de Pagamento, as informações preenchidas no processo de pagamento serão preenchidas nesta etapa automaticamente. Campos necessários: Nota Fiscal / Credor / Detalhamento do Elemento da Despesa/ Fonte de Recurso / Processo Administrativo / Valor empenhado / Valor Liquidado/ Valor a Liquidar / Valor Pago e Valor a Pagar.
Informar Centro de Lucro	Nos casos de Receita o Controle Interno informa o Centro de Lucro a qual a Receita lançada está relacionada. Exemplos de Centro de Custo: - Aeroporto; - Áreas Públicas; - Estacionamento; - Parque Tecnológico; - Outros.
Informar Centro de Lucro Detalhado	Após informar o centro de lucro o Controle Interno informa o Centro de Lucro detalhado. Exemplos de Centros de Lucro detalhado: - Áreas Públicas - Engenho Publicitário - Estacionamento Fixo; - Outros.
Informar valor faturado e mês de referência	A Auditoria Interna informa o valor recebido e o mês de referência.

Fonte: Elaborado com base nos documentos construídos pela consultoria contratada pela empresa estudada.

Figura 5 – Versão *to be* da Execução Orçamentária (situação futura recomendada)



Fonte: Documentos elaborados pela consultoria contratada pela empresa estudada.

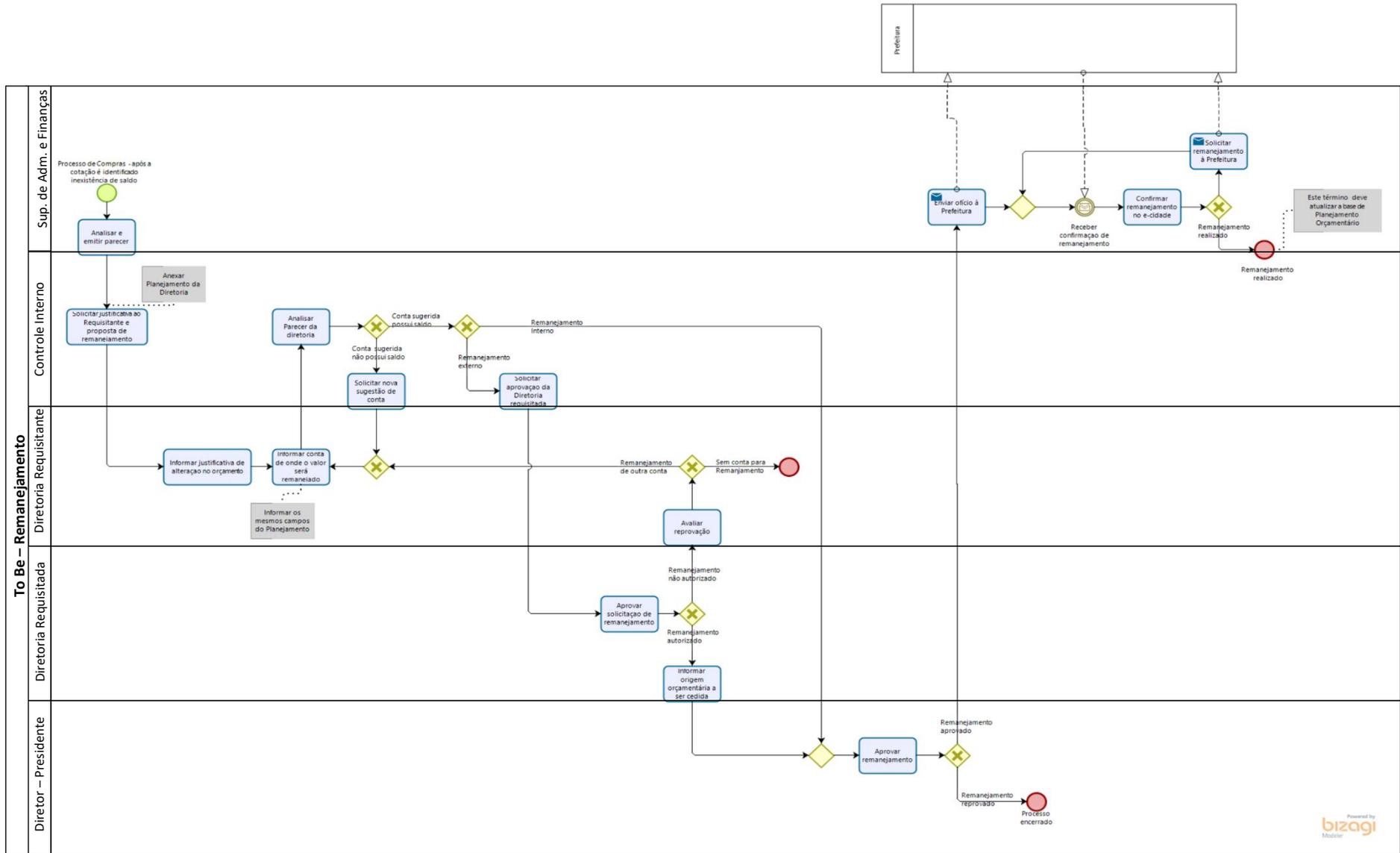
4.4.3. Remanejamento orçamentário (*to be*)

A reformulação do fluxo processual do remanejamento orçamentário levou em consideração as disfunções levantadas na fase de mapeamento de processos e a metodologia de apoio à elaboração da versão *to be*, desenvolvida pela empresa e apresentada no Quadro 1.

Na versão *to be*, apresentada por meio da Figura 6, foram inseridas rotinas de solicitação, informação e análise por meio do *software* de gestão de processos usado. Isso garante que os pedidos estejam alinhados com as solicitações de orçamento previstas na criação do PPA, evitando haver mudanças orçamentárias, sem o monitoramento e o conhecimento das diretorias sobre as reduções de saldo ou suplementações. Essa alteração permite mitigar as divergências ocasionadas pela ausência de comunicação e integração por parte das diretorias e os participantes do processo.

Além disso, quando realmente necessárias as mudanças, os participantes teriam acesso a elas em tempo hábil, acelerando os tramites necessários para sua realização e/ou a mudança na decisão do programa a ser alterado. Esse dinamismo contribui para maior eficácia das ações desempenhadas pela companhia. Por serem elaboradas em um *software*, minimiza-se as chances de erros e torna o processo mais seguro e eficiente.

Figura 6 – Versão *to be* do Remanejamento Orçamentário (situação futura recomendada)



Fonte: Elaborado pela consultoria contratada pela empresa estudada.

5. Considerações finais

Este estudo teve por finalidade buscar uma possível solução para a empresa pesquisada, recorrendo-se à técnica de modelagem e análise de processos de forma dar mais agilidade e eficiência à sua área de gestão do planejamento e orçamento. Para isso, foi realizada uma pesquisa qualitativa de cunho descritivo e analítico, tendo o estudo de caso como estratégia de pesquisa.

A análise do comportamento da execução orçamentária no período de 2015 a 2020 mostrou que existe variações relevantes entre o planejado e o executado em virtude das constantes mudanças no orçamento da companhia, durante a execução. Tais mudanças são provenientes da ausência de uma metodologia institucional de apoio ao planejamento e execução orçamentária, do domínio técnico do corpo de funcionários e das mudanças no corpo de gestores em meio ao andamento das ações do PPA.

Com o mapeamento da situação atual (*as is*) foi possível evidenciar as fragilidades provocadas por disfunções ocorridas ao longo dos processos de elaboração, execução e remanejamentos de recursos. Os excessivos remanejamentos provocados por suplementações e reduções de verbas provocam retrabalhos e constantes alterações no regime orçamentário para se adequar ao empenhamento das despesas. O uso descontrolado de remanejamentos, sem o devido planejamento de gestão de imprevistos, evidencia ineficiência do planejamento orçamentário.

O emprego da técnica de modelagem e análise de processos da situação atual (*as is*) da área de planejamento e orçamento da companhia permitiu a construção de uma situação futura recomendada (*to be*), da qual se espera tornar esse processo mais ágil e eficiente.

A criação da visão futuro recomendada do fluxo dos processos (*to be*) relacionados ao orçamento, associada à metodologia de apoio ao planejamento, devidamente implementada, facilitariam o andamento das atividades, possibilitando aos setores responsáveis um suporte teórico e técnico, ao mesmo tempo, auxiliam na elaboração do planejamento, bem como na criação de um cronograma de treinamento e capacitação dos servidores, buscando com estas ações, minimizar as constantes mudanças orçamentárias e otimizar o processo de elaboração e execução orçamentária.

Este estudo propôs melhorias nos processos de elaboração, execução e remanejamentos. No entanto, cabe à empresa estudada levar avante a implementação das recomendações propostas, visando a consolidação dos novos modelos de processos (versão *to be*) na prática organizacional, com a esperança de que esta implementação produza as melhorias necessárias à boa gestão de processo da área estudada.

Com base nas limitações do presente estudo, sugere-se a realização de uma pesquisa adicional, com fim de monitorar e avaliar a eficiência e eficácia dos novos modelos propostos, de modo a tornar a melhoria contínua dos processos uma prática institucionalizada na organização.

Referências

ABREU, C. R.; CÂMARA, L. M. O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 1, p. 73-90, 2015.

ANJOS, D. A. D.; VIEIRA, M. A.; ABRANTES, L. A. Participação Social na Elaboração do Orçamento Público Municipal: Uma Análise do Orçamento Participativo de Porto Alegre (RS) e Belo Horizonte (MG). **Gestão & Conexões**, v. 6, n. 2, p. 134-153, 2017.

BALDAM, R.; VALLE, R. A. B.; ROZENFELD, H. **Gerenciamento de processos de negócio - BPM**. Rio de Janeiro: Elsevier-Campus, 2014.

BALDO, R. A.; Democratização do orçamento público pela legalidade, legitimidade e economicidade. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**. V.8, n.1, 2018

BANDEIRA, H. T.; AMORIN, T. N. G. F. Percepção dos Servidores Públicos sobre Planejamento Estratégico Organizacional: O Caso de uma Unidade Descentralizada do MPF Através da Implantação do Balanced Scorecard. **Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 10, n. 2, p. 66-77, 2020.

BARBARÁ, S. O que Pensam os Gurus da Qualidade. **Revista Developers' Magazine**, edição n. 85, V 01, de setembro de 2003.

BARBARÁ, S (Org.). **Gestão por Processos: fundamentos, técnicas e modelos de implementação**. 2ª. Ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2012.

BARDIN, L.; **Análise de Conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016. 3º reimp. Da 1º edição de 2016.

BRASIL, **Lei no. 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em 09/jun/2023.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 10/dez/2020.

COUTO, L. C.; BARBOSA NETO, J. E.; RESENDE, L. L. Flexibilidade do Orçamento Público Perante a Execução Orçamentária. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 19, n. 1, p. 42-54, 2018.

CRESWELL, J. W. **Investigação qualitativa e projeto de pesquisa: escolhendo entre cinco abordagens**. Porto Alegre: Penso, 2014.

CROSBY, P. B. **Quality Is Free: The Art of Making Quality Certain**. McGraw-Hill, 1979. ISBN 9780070145122.

_____. **Qualidade é Investimento**. Rio de Janeiro: José Olympio, 1992.

ERASMUS, J.; VANDERFEESTEN, I.; TRAGANOS, K.; GREFFEN, P. Using business process models for the specification of manufacturing operations. *Computers in Industry*, V 123, 2020. <https://doi.org/10.1016/j.compind.2020.103297>. Disponível em: (<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0166361520305315>). Acesso em 3 em 2023.

FERREIRA, M. A. M.; REIS, A. O.; SEDIYAMA, G. A. S.; SILVA, A. A. P. Integração entre Planejamento e Orçamento na Administração Pública Estadual: o Caso de Minas Gerais. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 19, n. 1, p. 3-22, 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

ISSAC, L.; LAVAL, M.; OKOLI, T. A Systematic Review of Budgeting and Budgetary Control in Government Owned Organizations. **Research Journal of Finance and Accounting**, Vol.6, No.6, 2015. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/234630573.pdf>. Acesso em: 01 de junho de 2023.

NASCIMENTO, I. C. R.; COELHO, F. S.; OLENSCKI, A. R. B.; SILVA, R. B. P. Plano Plurianual com Densidade Macroestratégica na Gestão Pública Municipal: Descrição e Análise do Processo de Elaboração do PPA do Município de Osasco (2018-2021). **Teoria e Prática em Administração**, v. 10, n. 1, p. 12-24, 2020.

PEREIRA, A. B; CONCEIÇÃO, M. I. G. **Processo de desligamento entre pesquisadores e participantes na pesquisa-ação**. *Fractal: revista de Psicologia*, v.25, n.1, p.109-126, 2013.

PEREIRA, D. A.; SAUERBRONN, F. F.; FONSECA, A. C. P. D.; MACEDO, M. A. S. Práticas Estratégicas de Orçamentação e Faturamento na Administração Pública: um Estudo de Caso na Marinha do Brasil. **Revista Ibero-Americana de Estratégia**, v. 15, n. 2, p. 71-89, 2016.

PETERS, S.; KERNER, Y.; DIJKMAN, R.; ADAN, I.; GREFEN, P. Fast and accurate quantitative business process analysis using feature complete queueing models. **Information Systems**, V 104, 2022. ISSN 0306-4379, <https://doi.org/10.1016/j.is.2021.101892>. Disponível em: (<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0306437921001101>). Acesso em 3 de junho de 2023.

SANTOS, F. R. D.; JANKOSKI, A. R. M. C.; OLIVEIRA, A. G.; RASOTO, V. I. O Orçamento-Programa e a Execução das Políticas Públicas. **Revista do Serviço Público**, v. 68, n. 1, p. 191-212, 2017.

SILVA, L. A. M.; SANTOS, F. B. P. D.; MEDEIROS, A. K. Orçamento Público Municipal da Cultura: Função, Subfunção ou Sem-Função? **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 23, n. 76, p. 376-396, 2018.

SILVA, V. C.; AMORIM, I. T. Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, Orçamento Participativo e Programa de Metas: instrumentos complementares ou conflitantes? **Revista Eletrônica Gestão e Serviços**, v. 3, n. 1, p. 431-452, 2012.

STRAVINSKIENE, I.; SERAFINAS, D. The Link between Business Process Management and Quality Management. **J. Risk Financial Manag**, 2020, 13, 225. Doi:10.3390/jrfm13100225. Disponível em: <https://www.mdpi.com/1911-8074/13/10/225>. Acesso em 02 de junho de 2023.

TEIXEIRA, A. L. A. **Mapeamento de processos: Teoria e caso ilustrativo**. 22 p. Rio de Janeiro. 2013.

TUZZO, S. A.; BRAGRA, C. F. **Pesquisa Qualitativa: uma possibilidade de triangulação por métodos, fenômenos e sujeitos**. *Investigação Qualitativa em Ciências Sociais*. Atas CIAIQ, 2015.

VALLE, R; BARBARA, S. **Análise e Modelagem de Processos de Negócio - Foco na notação BPMN**. São Paulo: Atlas, 2012.

VERGARA, S. C. **Projetos e Relatórios de pesquisa em Administração**. 13ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011.