

ESCOLA DE GUERRA NAVAL

CC(IM) Mauro Tavares dos Santos Junior

NOVA SISTEMÁTICA OMPS: UMA PROPOSIÇÃO DE INDICADORES DE DESEMPENHO FRENTE
ÀS ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS E FINANCEIRAS

Rio de Janeiro

2022

CC(IM) Mauro Tavares dos Santos Junior

NOVA SISTEMÁTICA OMPS: UMA PROPOSIÇÃO DE INDICADORES DE DESEMPENHO FRENTE
ÀS ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS E FINANCEIRAS

Monografia apresentada à Escola de
Guerra Naval, como requisito parcial para a
conclusão do Curso Superior.

Orientador: CF (IM) Marcus Eduardo
Fernandes Maia

Rio de Janeiro
Escola de Guerra Naval
2022

RESUMO

O Sistema OMPS foi criado sob a ótica da Administração Pública Gerencial buscando uma nova cultura gerencial na Marinha, calcada na apuração de custos e na avaliação de desempenho. Em que pese seus méritos gerenciais, o Sistema OMPS tem sido alvo de estudos que visam sua modernização, com a proposição de modificações que demandam a substituição de alguns dos indicadores de desempenho empregados no acompanhamento dessas organizações. O objetivo desta pesquisa é propor indicadores econômico-financeiros para as OMPS-I relacionadas à manutenção e construção de Meios, com base nos preceitos do *Balanced Scorecard* (BSC), que possuam valor gerencial para a tomada de decisão e possam substituir os indicadores vigentes no caso de implementação das medidas de modernização em estudo. Para atingir o objetivo proposto, empregou-se como método a pesquisa bibliográfica, para a seleção dos indicadores BSC mais relevantes na literatura, passíveis de adaptação para a Sistemática OMPS; entrevistas destinadas a avaliar a adequabilidade dos indicadores propostos como ferramenta de apoio à decisão. Da análise realizada, foi possível depreender que, dentre os quatro indicadores propostos, os indicadores afetos ao endividamento das OMPS e à participação de mercado (“*Market Share*”) não foram considerados de exequibilidade imediata, demandando modificações nos procedimentos contábeis das OMPS para sua viabilidade. Sob a ótica da adequabilidade gerencial, todos os indicadores foram considerados relevantes como subsídios para a Alta Administração Naval, sendo os relacionados ao endividamento e à inadimplência os mais relevantes, por tratarem da evidenciação de problemas concretos da realidade das OMPS. A pesquisa mostrou que a complexidade, dinamismo e importância das atribuições das OMPS justifica o aprimoramento contínuo do sistema de avaliação de desempenho dessas OM, e que há muito a avançar nesse aspecto.

Palavras-chave: Sistema OMPS. Indicadores de Desempenho. BSC. Marinha do Brasil.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AI	Ação Interna
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
COFAMAR	Conselho Financeiro e Orçamentário da Marinha
DFM	Diretoria de Finanças da Marinha
DGE	Demonstrativo de Gastos Estruturais
DMO	Demonstrativo de Mão de Obra
DRP	Demonstrativo de Resultado do Período
ENRN	Estação Naval do Rio Negro
MB	Marinha do Brasil
PA	Plano de Ação
PM	Plano de Metas
PDRAE	Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado
PMRE	Demonstrativo de Prazo Médio de Renovação de Estoques
OMPS	Organização Militar Prestadora de Serviços
OMPS-I	Organização Militar Prestadora de Serviços Industrial
REF	Relatório Econômico-Financeiro
ROE	Retorno sobre o Patrimônio Líquido
ROI	Retorno sobre investimento
SGM	Secretaria-Geral da Marinha
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SPELL	Scientific Periodicals Electronic Library

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	6
2	REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1	O Sistema OMPS e a cultura gerencial na MB.....	9
2.2	Avaliação de desempenho no Sistema OMPS.....	12
2.3	<i>Balanced Scorecard</i> (BSC).....	14
3	PROPOSIÇÃO DE INDICADORES.....	17
3.1	Levantamento, seleção e adaptação dos indicadores.....	17
3.1.1	Índice de Endividamento (IEnd).....	19
3.1.2	Índice de Inadimplência (IInad).....	20
3.1.3	Índice de Retorno sobre Gastos Estruturais (IRGE).....	21
3.1.4	Indicador de “ <i>Market Share</i> ”	21
4	ANÁLISE E DISCUSSÃO.....	22
4.1	Validação dos Indicadores.....	23
4.1.1	Avaliação do IEnd.....	23
4.1.2	Avaliação do Índice de Inadimplência (IInad).....	24
4.1.3	Avaliação do Índice de Retorno sobre Gastos Estruturais (IRGE)..	25
4.1.4	Avaliação do Indicador de “ <i>Market Share</i> ” (IMS).....	27
4.2	Entrevistas.....	29
5	CONCLUSÃO.....	31
	REFERÊNCIAS	35
	ANEXOS.....	38
	APÊNDICES.....	53

1 INTRODUÇÃO

Preparar e aplicar o Poder Naval é parte intrínseca da missão da Marinha do Brasil (MB). Para atender aos requisitos do preparo do Poder Naval, a MB mantém um conjunto de unidades militares destinadas a reparar meios navais e seus sistemas, com o propósito de mantê-los em condições de plena operação. Essas organizações militares são denominadas Organizações Militares Prestadoras de Serviços (OMPS) e o modelo de gestão que utilizam compõe o sistema OMPS (SANTOS *et al.*, 2013; OLIVEIRA FILHO; FADUL, 2006).

O modelo OMPS foi concebido sob os preceitos da Administração Pública gerencial e, dentre outros objetivos, buscava instituir uma nova cultura de gestão na MB. Sob essa ótica, foi estabelecido que as OMPS passassem a cobrar das OM a quem prestam serviços, denominadas genericamente “clientes”, a execução dos serviços prestados e se mantivessem em funcionamento exclusivamente por meio dos recursos arrecadados com sua produção. Essa medida, segundo Fonseca e Silva (2009), almejava instituir um aspecto empresarial à atuação das OMPS, trazendo uma arquitetura organizacional que guardasse similaridade com o relacionamento “fornecedor x cliente”, observado no mercado privado, incentivando a busca por eficiência.

Em que pese os bons resultados gerenciais alcançados desde 1994, quando foi criada, a sistemática OMPS vem apresentando alguns problemas, dos quais o mais relevante é a questão dos preços praticados: em função dos recursos orçamentários destinados à manutenção dos Meios estarem cada vez mais restritos, as OMPS tem sido obrigadas a repassar, nos preços cobrados, parcelas cada vez maiores de seus custos de funcionamento, onerando de maneira indesejável as OM clientes. Para minimizar esse problema, o Almirantado¹ determinou que se iniciassem estudos para modernização da sistemática OMPS (BRASIL, 2022). Uma das ações em estudo é a alteração no fluxo orçamentário da sistemática, que passaria a incluir as OMPS no Plano de Ação (PA) e eliminaria a cobrança de taxas e índices de seus clientes na MB (BRASIL, 2019). Tal modificação, embora pareça simples sob uma análise inicial, possui impactos profundos sobre a dinâmica orçamentária e

1 O Almirantado, convocado e presidido pelo Comandante da Marinha, é constituído pelos Almirantes de Esquadra da ativa, no exercício de cargos e funções no Comando da Marinha e no Ministério da Defesa, ou nomeados para cargos militares, ou considerados de natureza militar do Poder Executivo, estabelecidos em lei ou ato do Presidente da República. Ao Almirantado compete assessorar o Comandante da Marinha nas suas atribuições de direção e gestão da Força (BRASIL, 2005).

financeira da Marinha, demandando a participação de diversos setores e a adaptação de procedimentos sedimentados ao longo de vários anos.

Um dos aspectos mais impactados por essa modificação refere-se ao processo de avaliação de desempenho das OMPS: os indicadores econômico-financeiros atualmente em vigor são, em sua maioria, baseados na confrontação entre o faturamento, obtido pela cobrança de taxas e índices junto aos clientes; e os gastos incorridos (custos e despesas), contabilizados em contas de controle do SIAFI (DE OLIVEIRA *et al.*, 2016). A proposição da extinção das taxas e índices, embora simplifique a contabilidade das OMPS, demandará a construção de novos indicadores que, utilizando dados e abordagens diferentes, permitam à Alta Administração Naval acompanhar a saúde financeira das OMPS.

Construir indicadores de desempenho demanda a utilização de uma base conceitual sólida a qual, neste estudo, propõe-se que seja extraída do *Balanced Scorecard* (BSC). Conceitualmente, o BSC pode ser resumido como “uma ferramenta de gestão que traduz a estratégia da organização em um conjunto coerente de medidas de desempenho” (KAPLAN; NORTON, 1997). Tradicionalmente estruturado em quatro perspectivas, o modelo BSC será empregado nesta pesquisa, fornecendo embasamento conceitual para a proposição dos novos indicadores da sistemática OMPS.

O escopo desta pesquisa limitar-se-á às OMPS industriais (OMPS-I) relacionadas à atividade de construção e manutenção de Meios Navais, por serem o grupo de OMPS mais relevante, em termos de materialidade, representando o maior montante de recursos geridos; e estratégicos, visto contribuir diretamente para a prontidão do Poder Naval. Outro ponto que orientou a limitação do estudo às OMPS-I é a homogeneidade desse grupo, composto por OM que possuem condições mercadológicas e estratégicas similares entre si e não observadas nas demais OMPS.

Com base nesse contexto, o questionamento que norteará esta pesquisa será: quais seriam os indicadores econômico-financeiros capazes de avaliar o desempenho das OMPS na nova configuração orçamentária?

O objetivo da pesquisa será propor indicadores econômico-financeiros que sejam capazes de avaliar o desempenho das OMPS na nova configuração orçamentária prevista para a Sistemática OMPS. Para atingir esse objetivo principal, buscar-se-á, no desenvolvimento do trabalho, atingir os seguintes objetivos específicos: descrever as principais características do fluxo contábil e financeiro da Sistemática OMPS e de seu sistema

de mensuração de desempenho; elaborar novos indicadores econômico-financeiros para a Sistemática OMPS, com base nos conceitos do BSC; e validar os indicadores propostos junto aos principais “stakeholders” da Sistemática.

A relevância desta pesquisa se baseia na influência que as OMPS, em especial as industriais (OMPS-I), possuem sobre a capacidade operativa da MB, gerenciando ou executando diretamente a manutenção dos Meios da Força. O acompanhamento e aprimoramento da gestão dessas OM também é relevante em função dos vultosos recursos orçamentários gerenciados sob a égide da sistemática OMPS: de acordo com dados da Diretoria de Finanças da Marinha (DFM), órgão responsável de consolidação dos resultados contábeis das OMPS, estas OM faturaram em 2021 cerca de R\$ 900 milhões, valor bastante relevante para a Marinha.

Neste trabalho foram utilizados dois métodos de pesquisa distintos para a obtenção da solução do problema de pesquisa. O primeiro deles foi a pesquisa bibliográfica, empregada na identificação das características do sistema de avaliação de desempenho das OMPS e dos principais indicadores da perspectiva financeira do BSC, auxiliando na proposição de novos indicadores. Para a validação, os indicadores propostos foram calculados com bases em dados reais disponíveis nos sistemas contábeis da MB, com vistas a avaliação da exequibilidade de sua aplicação; e foram realizadas entrevistas semiestruturadas com Oficiais do Departamento de Custos da DFM, responsáveis pelo cálculo, acompanhamento e apresentação dos indicadores para avaliação.

Além desta seção de introdução, o trabalho está disposto em mais quatro seções: o Referencial Teórico, onde são apresentados os principais conceitos sobre a Sistemática OMPS, com ênfase nos aspectos de avaliação de desempenho, e sobre o BSC; uma seção destinada à proposição dos indicadores, em que são detalhados os parâmetros que orientaram a seleção dos indicadores sugeridos; a seção de Análise e Discussão, em que os indicadores propostos serão avaliados e validados; e, por fim, a Conclusão, em que são apresentadas as considerações finais sobre os resultados da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O Sistema OMPS e a cultura gerencial na MB

Em meados do início da década de 90, a Marinha via com preocupação os sucessivos resultados financeiros negativos produzidos por suas organizações industriais e prestadoras de serviço. Além disso, a falta de informações sobre a situação econômica e patrimonial, que permitisse a identificação e avaliação adequadas das diversas atividades desenvolvidas nessas organizações, evidenciava a necessidade de instituir um sistema para mensuração dos custos para estas organizações (SANTOS *et al.*, 2013). Diante desse cenário foi criado, em 1994, o sistema OMPS, buscando-se o aprimoramento dos controles internos e a determinação mais eficiente dos custos das organizações militares industriais e prestadoras de serviços (BRASIL, 2020).

A implantação do sistema OMPS foi calcada em duas ferramentas básicas: o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI)² e a Contabilidade de Custos. A utilização dessas ferramentas permitiu a visualização dos reais custos dos serviços prestados pelas OMPS, assim como subsidiou a análise da necessidade estratégica da manutenção das organizações incluídas na sistemática (BRASIL, 2020).

Mais que apenas um sistema de custos, o sistema OMPS propunha transformar a cultura de gestão da Força, dotando as OMPS de flexibilidade e adaptabilidade ao ambiente marcado por constantes mudanças. O propósito era desenvolver nessas unidades a criatividade e agilidade características do setor privado de tal modo que, mesmo diante das crescentes dificuldades orçamentárias vividas pela Marinha, fossem capazes de obter reduções de custos que mantivessem o nível de atividade inalterado. A dinâmica de funcionamento das OMPS tinha forte influência do modelo gerencialista de gestão:

[...] a Marinha instituiu uma mudança significativa na forma de administração e apuração de custos dessas organizações, que passaram a chamar-se de Organizações Militares Prestadoras de Serviços (OMPS). No mesmo ano, o governo federal lança o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE), tendo como um dos princípios norteadores a mudança da forma de administração, que passaria a ser por meio de um modelo gerencial em substituição ao burocrático patrimonialista, até então vigente. O Sistema OMPS passou a ser visto, no âmbito da Marinha, como um modelo de administração gerencial que se aproximava bastante do modelo pretendido pelo governo federal, constituindo-se de processos de apuração e apropriação de custos, por intermédio das contas (contábeis) de compensado do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) do Governo Federal. (OLIVEIRA FILHO; FADUL, 2006, p. 8).

2 "SIAFI" - sistema informatizado que processa e controla, por meio de terminais instalados em todo o território nacional, a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos da Administração Pública Direta federal, das autarquias, fundações e empresas públicas federais e das sociedades de economia mista que estiverem contempladas no Orçamento Fiscal e/ou no Orçamento da Seguridade Social da União (BRASIL, 2022)

Conceitualmente, uma OMPS é uma organização militar que presta serviços a outras organizações militares e, eventualmente, a organizações extra-Marinha, cobrando pelos serviços prestados nas áreas industrial ou de ciência e tecnologia (BRASIL, 2020).

De acordo com Santos Junior (2018), como forma de incentivar uma postura pró-ativa e a busca pela produtividade nestas OM, a Marinha definiu que as OMPS não devem receber recursos orçamentários diretamente para seu custeio: sua única fonte de financiamento deve ser obtida mediante o faturamento de seus serviços. Para poder realizar investimentos, as OMPS são autorizadas a cobrar taxas sobre seus custos, que funcionam de modo similar à margem de lucro das instituições empresariais. Ao discutir a cobrança pelos serviços prestados pelas OMPS, Silva e Graciliano (2010, p. 10) ressaltam que as OMPS não visam lucro, pois, isso “oneraria a própria Marinha, que é o seu principal cliente, devendo a OMPS, portanto, faturar apenas o necessário para cobrir os seus gastos”. Dessa maneira, as taxas operacionais são fixadas pelos Comandos superiores das OMPS, com base na avaliação da estrutura de custos de cada uma destas unidades.

Para Oliveira e Fadul (2006), a dinâmica financeiro-orçamentária de uma OMPS pode ser descrita da seguinte maneira: uma OM cliente demanda um serviço ou produto da alçada da OMPS, que faz o delineamento e apresenta o orçamento; caso o cliente concorde com o orçamento, a OMPS é contratada e solicita a indicação de recursos financeiros para execução do serviço/produto. A OMPS utiliza os recursos orçamentários indicados para executar os serviços contratados e, à medida que as etapas físicas sejam prontificadas, registra o Faturamento e apropria os custos incorridos. O fluxo financeiro-orçamentário do sistema OMPS está resumido na Figura 1.

Embora não seja obrigado a contratar a OMPS, o cliente interno possui algumas vantagens ao fazê-lo: não precisar realizar os morosos procedimentos licitatórios, maior segurança quanto ao cumprimento do contrato, facilidade de contato entre os gerentes e pessoal envolvido, uma vez que todos fazem parte da mesma instituição (SANTOS JUNIOR, 2018).

De acordo com Baptista e Silva (2010), a cobrança pelos serviços elaborados pelas OMPS é baseada nos custos totais de produção. A sistemática OMPS se utiliza do custeio por absorção ou tradicional, caracterizado pela classificação dos custos em função do objeto de custo – em diretos e indiretos. Embora seja baseado nos custos, o sistema de

precificação das OMPS o faz de maneira estimada, referindo-se às estimativas de custos e não propriamente aos custos incorridos. De acordo com Silva (2016), a apuração de custos deve ser realizada mensalmente, conforme o esquema de apropriação resumido no Quadro 1.

O arcabouço conceitual que regula o Sistema OMPS prevê a cobrança de taxas operacionais sobre os custos incorridos, as quais são instituídas com o propósito de cobrir despesas administrativas, perdas e gerar uma margem de retorno que permita a realização de investimentos de pequeno vulto (BRASIL, 2020). Estas taxas são fixadas pelos Comandos superiores das OMPS, após criteriosa avaliação da estrutura de custos de cada uma dessas unidades. O Quadro 2 resume as Taxas e Índices cobrados pelas OMPS junto aos clientes.

Na visão de Santos Junior (2018), a questão da aplicação de taxas e índices não é somente um mecanismo contábil para faturamento de custos, mas ponto crucial para o funcionamento da dinâmica orçamentária e financeira que suporta o Sistema OMPS: quando excessivamente altas, as taxas e índices cobrados desestimulam a contratação e promovem ociosidade das OMPS; porém, quando fixadas em patamares exageradamente baixos, não permitem a recuperação dos custos indiretos e despesas administrativas, afetando a manutenção da infraestrutura da OMPS e, por conseguinte, sua capacidade de atender à MB.

A instituição de um sistema de custeio, tal como descrito nesta subseção, foi pedra fundamental na constituição do Sistema OMPS, permitindo, entre outras vantagens, conhecer o custo real de posse da OMPS; e subsidiar decisão sobre extinção de uma OM ou atividade (SILVA, 2016). Entretanto, os custos também possibilitaram o estabelecimento de mecanismos de avaliação de desempenho, conforme será explorado na próxima subseção.

2.2 Avaliação de desempenho no Sistema OMPS

Um dos aspectos mais importantes advindos da criação da sistemática OMPS foi o desenvolvimento de indicadores de desempenho econômicos e financeiros. Para Alonso (1999), uma avaliação de desempenho efetiva no setor público demanda o conhecimento dos custos incorridos pelos diversos órgãos no desenvolvimento da atividade estatal. Sob esse enfoque, a instituição de um sistema de apuração de custos, decorrente da criação da sistemática OMPS, permitiu que a MB, de maneira inovadora até então, estabelecesse um mecanismo efetivo de avaliação de desempenho de suas unidades produtoras.

A publicação SGM-307 – Normas sobre o Sistema de Custos da Marinha do Brasil - prevê que as OMPS devem medir seus desempenhos com vistas a: (i) avaliar o atendimento aos requisitos dos clientes/usuários; (ii) avaliar o atendimento aos requisitos da organização; e (iii) ter um instrumento efetivo de gerenciamento, a fim de identificar deficiências e oportunidades de melhorias (BRASIL, 2020).

De acordo com Santos *et al.* (2013), os indicadores de desempenho das OMPS estão baseados em quatro demonstrativos contábeis, produzidos a partir de levantamentos dos registros efetuados pelas OMPS no SIAFI e no Sistema *Executive Dashboard*³: o Demonstrativo de Resultado do Período (DRP), Demonstrativo de Mão de Obra (DMO), Demonstrativo de Prazo Médio de Renovação de Estoques (PMRE) e o Demonstrativo de Gastos Estruturais (DGE).

Conforme apontam Baptista e Silva (2010), a avaliação dos indicadores das OMPS é orientada por um sistema de faixas de relevância, classificadas em quatro níveis, identificados por cores: o verde corresponde à normalidade e o amarelo à situação de atenção; o laranja remete à situação de alerta, e o vermelho indica a necessidade de acompanhamento para identificação e correção dos problemas. A Figura 2 mostra um exemplo de como as faixas de relevância são utilizadas para a avaliação dos indicadores do DRP.

O processo de avaliação de desempenho das OMPS é capitaneado pela Diretoria de Finanças da Marinha (DFM), órgão setorial contábil da MB. Trimestralmente, a DFM procede a análise dos demonstrativos e dos indicadores das OMPS e os consolida no Relatório Econômico-Financeiro (REF), que é apresentado ao Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha (COFAMAR)⁴. para avaliação do panorama das OMPS e subsídio ao processo decisório no âmbito da Alta Administração Naval (SANTOS *et al.*, 2013). O sistema de indicadores das OMPS é composto por nove indicadores, conforme descrito no Quadro 3.

3 O *Executive Dashboard* é um sistema informatizado que possibilita o monitoramento da performance dos principais indicadores de desempenho econômico das OMPS, por meio da transformação desses indicadores em gráficos e imagens gerados a partir de informações oriundas, na maior parte, da contabilidade gerencial e do SIAFI (SILVA, 2016, p. 36).

4 O Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha (COFAMAR) é presidido pelo Comandante da Marinha (CM) e composto pelos membros do Almirantado. Assessora o CM nos assuntos administrativo-financeiros, exercendo o mais elevado nível de controle do PA e estando presente no mais alto nível de controle interno da Administração Naval

Ao analisar a composição dos indicadores das OMPS, Santos Junior (2018), afirma haver uma predominância de indicadores voltados para a mensuração de custos e resultado. O mesmo autor destaca que apenas o indicador de Prazo Médio de Renovação de Estoques (PMRE) não se refere, mesmo que indiretamente, à aferição destes aspectos; e que não há indicadores relacionados à vertente financeira ou orçamentária. Tal panorama indica que, com a extinção das taxas e índices proposta, uma parcela expressiva dos indicadores em vigor, notadamente os baseados em “resultado”, deverá ser descontinuada, dada a tendência de que o valor Faturado junto aos clientes (baseado apenas nos custos diretos) seja praticamente igual ao custo incorrido, levando o resultado a zero.

2.3 *Balanced Scorecard* (BSC)

Criado por Robert Kaplan e David Norton, em 1992, o BSC pode ser definido como um sistema de gestão que busca traduzir a estratégia das organizações num conjunto de medidas de desempenho (KAPLAN; NORTON, 1997). Os estudos para elaboração deste sistema se iniciaram pela avaliação de que os métodos de mensuração de desempenho então vigentes, calcados exclusivamente em indicadores contábeis e financeiros, não mais atendiam a complexidade do ambiente concorrencial contemporâneo (SANTOS, 2012).

Conforme afirmam Rocha e Selig (2001), o termo “*Balanced*” busca ressaltar o equilíbrio existente entre parâmetros financeiros e não-financeiros; metas de curto e longo prazo; e entre as perspectivas adotadas pelo sistema de gestão, enquanto o termo “*Scorecard*” foi utilizado para ressaltar a maneira como os resultados passaram a ser evidenciados, de maneira análoga a um placar.

Em sua configuração original, o BSC utilizava quatro perspectivas, cuja pretensão era equilibrar e organizar todos os objetivos e indicadores organizacionais: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento (KAPLAN; NORTON, 1997). Com o tempo, essas perspectivas foram sendo adaptadas às peculiaridades de cada organização, com a ressalva de que se mantivesse o balanceamento entre elas, conforme destacam Kaplan e Norton (1997):

O BSC destaca os processos mais críticos para a obtenção de um desempenho superior, o que ocorre pela identificação dos processos estratégicos, ou seja, aqueles cuja excelência deve ser buscada de forma a garantir que a estratégia organizacional seja bem-sucedida (KAPLAN; NORTON, 1997, p. 13).

A perspectiva financeira monitora o desempenho financeiro da organização e está relacionada à mensuração da repercussão econômica de ações passadas (KAPLAN; NORTON, 2010). Inclui medidas que indicam se a implementação da estratégia está contribuindo para a melhoria de seus resultados financeiros, tais como o lucro líquido, retorno do investimento, entre outras (ANTHOULA; ALEXANDROS, 2011)

A perspectiva do cliente mede a percepção do cliente em relação ao desempenho da organização. (KAPLAN; NORTON, 2010). Estreitamente relacionada ao nível de satisfação do cliente, essa perspectiva identifica em quais segmentos e mercados a organização compete e acompanha as medidas do desempenho da unidade nesses segmentos-alvo. Geralmente se utiliza de parâmetros relacionados à qualidade do serviço prestado, como o tempo de entrega, nível de serviço e taxas de reclamação (ANTHOULA; ALEXANDROS, 2011).

A perspectiva interna está relacionada à otimização dos processos internos críticos que conduzirão aos objetivos dos clientes e acionistas (KAPLAN; NORTON, 2010). Tem por propósito indicar os processos de negócio em que a organização deve se destacar, permitindo a identificação de forças e fragilidades; e a atuação na correção do desempenho interno, buscando melhorar os procedimentos com maior impacto na satisfação dos clientes e nos resultados financeiros (ANTHOULA; ALEXANDROS, 2011).

A perspectiva de aprendizado e crescimento evidencia a infraestrutura que a organização deve construir para cultivar melhorias e crescimento no longo prazo (KAPLAN; NORTON, 2010). Indica o comprometimento da organização com o crescimento e adaptação e está focada em aspectos como inovação, melhoria de colaboradores, produtos e serviços (ANTHOULA; ALEXANDROS, 2011). De acordo com Kaplan e Norton (1997), é considerada o vetor mais efetivo no resultado sob a perspectiva estratégica, pois sustenta todas as outras perspectivas. A Figura 3 resume, graficamente, como se relacionam as perspectivas do BSC.

Para Northcott e Taulapapa (2011), a capacidade de gerenciamento de desempenho do BSC baseia-se na premissa de que existem ligações causais entre suas quatro dimensões. Sob essa ótica, Kaplan e Norton (1997) afirmam que a melhoria do desempenho na dimensão financeira está relacionada à atuação gerencial focada na melhoria dos resultados nos indicadores das demais dimensões.

O BSC foi criado inicialmente para ser implementado em empresas do setor privado. No entanto, em seu desenvolvimento, a implementação do BSC foi estendida a

organizações sem fins lucrativos e do setor público, pressionadas, no contexto das do esgotamento do modelo burocrático de gestão e das crises econômicas dos anos 1970 e 1980, a melhorarem seu desempenho (BLONSKI *et al.*, 2017).

A prioridade atribuída pelo BSC aos objetivos financeiros, em primeira análise, representariam uma contradição à sua adoção em organizações do setor público, uma vez que estas não visam lucros. No entanto, Kaplan e Norton (2010) sugerem que o BSC pode ser facilmente adaptado para uso no contexto estatal por meio da expansão da perspectiva do cliente, incorporando-a como meta prioritária. Para Northcott e Taulapapa (2011), a adaptação do BSC ao contexto público, ao direcionar os esforços da gestão para aspectos organizacionais relevantes, contribui para a manutenção dos gastos estatais dentro dos limites orçamentários e para a melhoria na qualidade dos serviços públicos prestados.

3 PROPOSIÇÃO DE INDICADORES

3.1 Levantamento, seleção e adaptação dos indicadores

Conforme enunciado na introdução, esta pesquisa objetiva propor, com base nos indicadores preconizados no BSC, novos indicadores para a avaliação das OMPS.

Para cumprir este intento, o primeiro passo foi levantar os principais indicadores de cada perspectiva do BSC. O levantamento foi realizado com base em artigos científicos relacionados ao “Balanced Scorecard”, pesquisados nas bases científicas eletrônicas do Google Acadêmico e do *Scientific Periodicals Electronic Library* (Spell). Na pesquisa, realizada entre os dias 04 e 07 de julho de 2022, foram selecionados apenas artigos em língua portuguesa publicados nos últimos cinco anos e utilizado como chave da pesquisa o termo “Balanced Scorecard” no título, ordenando-se os resultados por relevância.

A pesquisa retornou, respectivamente, 7.500 e 176 artigos, sendo selecionados para análise os 20 artigos mais relevantes, com base na quantidade de citações, de cada uma das bases. Em seguida, dentre os artigos selecionados, foram levantados os indicadores mais citados em cada perspectiva do BSC, resultando em 27 indicadores, relacionados no Quadro 4, constante do Anexo G.

Segundo Bahia (2021), a elaboração de indicadores de desempenho deve almejar o maior grau possível de aderência a algumas propriedades que caracterizam uma boa medida de desempenho, chamadas atributos. Caldeira (2018), ao apresentar os atributos de

um indicador de desempenho, menciona que dificilmente um indicador apresenta, cumulativamente, todos os atributos desejáveis; mas que cabe ao gestor promover os principais e buscar, ao longo do tempo, o aprimoramento dos demais atributos.

Nesse contexto, a segunda etapa na proposição dos indicadores consistiu em selecionar os indicadores adaptáveis ao Sistema OMPS, com base nos atributos tidos como prioritários.

O primeiro critério eleito para seleção foi a Disponibilidade, que consiste na possibilidade de coletar os dados do indicador de maneira fácil e rápida (BAHIA, 2021). Na escolha dos indicadores, assumiu-se a premissa de que os dados para cálculo devem estar disponíveis na dinâmica orçamentária, financeira e patrimonial vigente, já sendo registrados regularmente no SIAFI. Tal premissa visa permitir que, uma vez implementada a proposta de modificação da Sistemática OMPS, o novo sistema de avaliação de desempenho possa responder de maneira imediata, sem a necessidade da instituição de novos procedimentos ou aumento da carga administrativa das OMPS. A premissa também se relaciona com os atributos da Economicidade e Tempestividade.

Como consequência da premissa assumida, indicadores cujas variáveis de cálculo não são registradas no SIAFI ou em outro sistema corporativo ou estruturante ou que não possam adaptados para utilizarem variáveis registradas nestes sistemas, foram descartados.

O segundo atributo considerado prioritário na seleção dos indicadores foi o da Utilidade, que para Bahia (2021), significa a capacidade do indicador em auxiliar a tomada de decisão. Assumiu-se que os novos indicadores devem ser capazes de evidenciar um aspecto da gestão das OMPS relevante o suficiente para ser apreciado pela Alta Administração Naval, no âmbito do COFAMAR, fornecendo um panorama amplo, porém sucinto do desempenho destas organizações. Neste contexto, indicadores voltados à questões excessivamente operacionais, muito específicas ou que não possam ser avaliados comparativamente entre as OMPS também foram descartados.

Como resultado desta segunda etapa, quatro indicadores foram considerados aptos a serem adaptados para avaliação das OMPS. Na terceira etapa, foi realizada a adaptação dos indicadores selecionados, culminando na proposição dos indicadores relacionados no Quadro 5.

O propósito gerencial almejado e o detalhamento sobre os cálculos dos indicadores propostos serão discutidos a seguir.

3.1.1 Índice de Endividamento (IEnd)

O primeiro indicador proposto busca evidenciar o grau de endividamento das OMPS. Em primeira análise, pode causar estranheza um indicador que se destine a mensurar endividamento em organização pública, uma vez que a Lei 4.320/1964 veda a realização de despesa sem prévio empenho, o que impediria a existência de “dívidas” (BRASIL, 1964). Entretanto, na rotina de algumas OMPS, em especial das OMPS-I, que desenvolvem atividades de reparo e construção naval, eventualmente o gestor é demandado, pelas necessidades do Setor Operativo, a executar serviços sem a disponibilidade de créditos orçamentários correspondentes.

Tal situação não é evidenciada nos indicadores atualmente vigentes no Sistema OMPS, que possuem caráter puramente econômico. A título de exemplo, uma OMPS cujo Faturamento estivesse em situação de equilíbrio com seus gastos, mas que, eventualmente, não tivesse recebido dos clientes ou do PA os recursos esperados, não teria essa situação evidenciada nos indicadores vigentes; o indicador de endividamento, entretanto, teria a capacidade de evidenciar esse hipotético problema de “caixa”, complementando os indicadores econômicos de maneira similar ao que a Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) faz em relação à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), no âmbito da contabilidade societária.

A manutenção de patamares elevados de endividamento nas OMPS, em longo prazo, pode ocasionar a recusa dos fornecedores em atender às demandas daquelas, impactando no custo dos insumos empregados pela OMPS e na sua capacidade de produzir os serviços para a MB. Este endividamento pode ter diversas causas, como a insuficiência na alocação dos recursos de funcionamento e manutenção; alta inadimplência de clientes; ou falhas na gestão dos recursos disponíveis. Ao evidenciar uma situação de dificuldade de caixa, o acompanhamento do IEnd permitirá ao Almirantado e aos COMIMSUP entender melhor a situação em que se encontra a OMPS e efetuar gestões para melhoria do indicador.

3.1.2 Índice de Inadimplência (IInad)

Atuando de maneira complementar ao Índice de Endividamento, o segundo indicador proposto é o Índice de Inadimplência. Este indicador, como evidenciado em nomenclatura sugerida, pretende apontar em que grau a situação de caixa da OMPS tem

sido afetada pela inadimplência de seus clientes. Tem relação direta com o Índice de Endividamento, pois um elevado grau de inadimplência tende a resultar em aumento na quantidade de passivos pendentes na OMPS.

Em princípio, de acordo com a modelagem conceitual do Sistema OMPS, os clientes devem, logo após a aprovação do orçamento, oferecer os créditos orçamentários à OMPS, antes do início da execução do serviço. Este preceito, se cumprido à risca pelos clientes, eliminaria a necessidade de mensuração da inadimplência, uma vez que todos os serviços executados já estariam lastreados pelos créditos correspondentes. Entretanto, na prática da Sistemática OMPS, isso não é necessariamente verdadeiro: por vezes, o Setor Operativo apresenta a necessidade de executar serviços em momentos em que os créditos orçamentários não estão disponíveis em sua totalidade.

O Índice de Inadimplência poderia, inclusive, ser empregado para complementar as métricas vigentes numa situação em que não houvesse nenhuma mudança nas OMPS: por ocasião da apresentação dos resultados das OMPS no COFAMAR, não é incomum que haja questionamentos quanto à situações de OMPS que apresentam bons resultados econômicos (ou seja, cujo Faturamento tem sido suficiente para cobrir custos e despesas de maneira satisfatória), mas que tenham a necessidade de ser “socorridas” por apresentarem insuficiência de créditos orçamentários. O acompanhamento no grau de inadimplência poderia antecipar problemas desta natureza a auxiliar nas tratativas entre os diversos setores da MB no equacionamento da situação.

3.1.3 Índice de Retorno sobre Gastos Estruturais (IRGE)

Proposto como uma adaptação do ROI, o Índice de Retorno sobre Gastos Estruturais (IRGE) relaciona o montante faturado pela OMPS em relação aos gastos incorridos na manutenção de sua estrutura. Assim como o ROI que, segundo Caldeira (2018), tem por propósito examinar a viabilidade de projetos e investimentos, o IRGE busca fornecer ao tomador de decisão uma ferramenta para monitorar a viabilidade da OMPS sob o ponto de vista econômico, confrontando sua capacidade de produção de serviços frente ao seu custo de funcionamento.

Por meio da análise do IRGE, pode ser possível concluir, por exemplo, na situação em que uma OMPS apresente, durante reiterados exercícios, um grau considerado baixo para o IRGE, a necessidade de repensar sua existência ou reavaliar sua estrutura de custos.

Evidentemente, a decisão sobre existência ou manutenção de uma OM importante como uma OMPS deve considerar diversos outros aspectos, que não os estritamente econômicos. Entretanto, a inserção de uma métrica quantitativa econômica no processo decisório permitirá ao tomador de decisão uma avaliação mais ampla da situação.

3.1.4 Indicador de “*Market Share*”

Para Caldeira (2018), *Market Share*, ou participação de mercado, em tradução livre, consiste no percentual de vendas que uma organização possui no segmento em que atua, ou seja, a fatia de mercado que controla. É calculado pelo quociente entre o resultado obtido pela empresa e o total do mercado, e indica a evolução da competitividade de uma empresa frente aos seus concorrentes (CALDEIRA, 2018). Com base neste conceito, o Indicador de *Market Share* (IMS) tem como propósito identificar qual a parcela do mercado interno tem sido atendida pela OMPS.

A proposição do IMS se baseia na premissa de que as OMPS foram criadas para atender uma necessidade específica da MB: a Base Naval de Natal (BNN), OMPS-I subordinada ao Com3ºDN, por exemplo, tem por missão atender às necessidades de manutenção dos Meios Operativos subordinados àquele Comando; seu mercado seria, portanto, as disponibilidades orçamentárias destinadas à manutenção daqueles Meios. Numa situação ideal, toda a demanda deveria ser atendida pela BNN, não havendo a necessidade de que parte dos recursos disponíveis fosse destinada ao mercado, quando a BNN possuiria 100% de *Market Share*. Entretanto, fatores como a obsolescência dos parques industriais, redução na capacitação da mão de obra, entre outros, reduzem a capacidade das OMPS em atender esta demanda. O IMS, ao evidenciar a evolução no atendimento desta demanda, permitiria identificar se a OMPS tem mantido a participação esperada no mercado interno; e, caso tal participação esteja abaixo do planejado, investigar os motivos e planejar ações para ampliar esta participação.

Para que o IMS seja, efetivamente, uma métrica confiável de desempenho, é primordial definir bem o mercado interno em que a OMPS atua. Considerando a diversidade das OMPS, a atribuição desse mercado interno deve ser feita caso a caso.

Assim, para validação do indicador e considerando a missão de cada OMPS, definiu-se que o mercado das OMPS-I relacionadas à manutenção de Meios Navais será

representado pelo total de recursos destinados ao Programa Geral de Manutenção (PROGEM) para as OM ou setores da MB atendidos por cada OMPS.

4 ANÁLISE E DISCUSSÕES

Concluída a etapa de proposição dos indicadores, faz-se necessário analisar e discutir se os indicadores sugeridos se ajustam às características e necessidades do Sistema OMPS. Este capítulo se propõe a conduzir tal avaliação, por meio de procedimentos de validação dos indicadores, aplicando-os a dados contábeis e orçamentários registrados na Sistemática OMPS; e por meio de entrevistas, onde buscou-se identificar o valor gerencial das medidas de avaliação propostas.

4.1 Validação dos indicadores

A etapa de validação tem o propósito de verificar se os indicadores propostos são aplicáveis à realidade das OMPS, ou seja, se é possível calculá-los e acompanhá-los de maneira efetiva.

Para a validação, os indicadores propostos foram calculados com base nos registros contábeis das OMPS, extraídos por meio do Tesouro Gerencial, para os quatro trimestres de 2021 e os dois primeiros trimestres de 2022, com a finalidade de verificar a exequibilidade de sua utilização e acompanhamento diante do fluxo orçamentário e financeiro vigente e dinâmica atual de apropriação dos custos. Tal exercício visa garantir que, caso seja necessário substituir os indicadores vigentes em curto espaço de tempo, isso seja possível sem a necessidade de alterações profundas nos procedimentos operacionais em uso, o que geraria, num primeiro momento, erros de registro, retrabalho e custos elevados de treinamento. Os resultados obtidos nessa primeira etapa serão discutidos nas próximas subseções.

4.1.1 Avaliação do IEnd

Os valores para o IEnd foram calculados pelo quociente entre os valores acumulados pela diferença entre a conta contábil “Passivos sem crédito orçamentário” e a conta contábil “Crédito Disponível”; e o total de custos registrados no Sistema de

Informações de Custos do Governo Federal (SIC) no trimestre, extraídos por meio do Tesouro Gerencial para a posição do último dia de cada trimestre avaliado.

Detalhando o resultado obtido, descrito na tabela contida no Anexo J, observa-se que nenhuma das OMPS analisadas efetuou, nos últimos dezoito meses, registros de passivos sem créditos orçamentários, o que ocasionou que o numerador do indicador apresentasse resultado negativo igual ao valor das disponibilidades orçamentárias.

Considerando as constantes restrições orçamentárias sofridas pela MB, é improvável que as OMPS analisadas, em sua totalidade, não tenham apresentado faturas não pagas por insuficiência de créditos, levando à conclusão da ocorrência de falta de registro dos passivos.

Embora haja posicionamento do Tribunal de Contas da União (TCU) no sentido da obrigatoriedade de registro contábil dos passivos sem créditos orçamentários (BRASIL, 2012), a omissão destes registros é perfeitamente compreensível, em função da vedação legal à execução de despesa sem prévio empenho, contida no artigo 60 da Lei nº 4.320/1964 (BRASIL, 1964). Para muitos Gestores e Ordenadores de Despesa, não só das OMPS, efetuar o registro pode ser entendido, embora normativamente obrigatório, como uma exposição indevida da OM e da MB ao escrutínio do controle externo.

Dessa maneira, o resultado obtido indica que a aplicação plena do IEnd dependeria da divulgação da obrigatoriedade e dos procedimentos para registro dos passivos, que não vem ocorrendo regularmente. Sob outra ótica, ressalta-se que eventual desinteresse da MB em incentivar o registro contábil de situações em conflito com a legislação tornariam inviável a adoção do indicador.

4.1.2 Avaliação do Índice de Inadimplência (Ilnad)

Os valores do Ilnad foram calculados pela razão entre o montante faturado aos clientes e não recebido pelas OMPS; e total de Faturamento no período, conforme detalhamento contido na tabela do Anexo L. De acordo com a fórmula, valores positivos indicam que a OMPS recebeu menos recursos do que faturou contra seus clientes, havendo algum grau de inadimplência. Por outro lado, resultados negativos apontam uma situação em que a OMPS recebeu mais do que faturou, gerando excesso de caixa frente aos serviços efetivamente prestados aos clientes.

Os resultados indicaram que, nos primeiros trimestres de cada exercício, há uma incidência maior de inadimplência: os maiores valores de Inad obtidos foram, exatamente, nos 1º trimestre de 2021 (65,68%) e 1º trimestre de 2022 (40,1%). Esse fato pode ser explicado pelo atraso na aprovação da Lei Orçamentária Anual (LOA), que impede que as OM executem o orçamento integralmente e limita a execução orçamentária aos chamados duodécimos. Nos demais trimestres, em que pese ter sido observada elevada dispersão dos dados (que variaram, nas observações individuais, entre -10,672% e 94,89%), o agregado das OMPS apresentou níveis reduzidos de inadimplência, abaixo de 10%; ou até mesmo inadimplência negativa (excesso de caixa), conforme observado no 2º e 3º trimestres de 2021.

A observação de resultados elevados, negativos e positivos, em quase todas as OMPS e trimestres, pode indicar que as OMPS, de fato, trabalham em um regime de caixa bastante descorrelacionado, em termos temporais, do regime de competência. Outra possibilidade é a existência de falhas no registro do Faturamento, que não refletiria as receitas contábeis efetivamente auferidas por algumas OMPS. Este, provavelmente, é o caso da Estação Naval do Rio Negro (ENRN), que registrou faturamento negativo em todos os períodos analisados, o que acarretou valores de inadimplência superiores a 100%.

Independente de eventuais erros de registro, entretanto, os resultados obtidos apontaram que, nesta etapa de avaliação, o indicador mostrou-se válido como ferramenta de acompanhamento do nível de inadimplência das OMPS. A análise periódica do nível de inadimplência poderia evidenciar o fato de que algumas OMPS apresentaram níveis de inadimplência altos durante todo o exercício de 2021, como foi o caso da BACS; e permitiria que a Alta Administração acompanhasse com mais atenção a evolução da situação de caixa dessa OMPS.

4.1.3 Avaliação do Índice de Retorno sobre Gastos Estruturais (IRGE)

A fórmula de cálculo proposta para o IRGE, incluindo o Faturamento como variável do numerador, considera a implementação do novo modelo de precificação do serviço das OMPS, em que não há a cobrança de taxas e índices para a cobertura de custos indiretos e despesas administrativas.

Nessa etapa de validação, entretanto, foi necessário efetuar um ajuste na fórmula: como os dados utilizados na validação incluem, no Faturamento, as taxas e índices a

serem excluídos na nova configuração, a manutenção do Faturamento como variável na fórmula indicaria um resultado inadequado para avaliação. Assim, optou-se por utilizar no numerador da fórmula, em vez do Faturamento, o montante de custos diretos apropriados no período, por ser este o valor efetivo a ser cobrado dos clientes na nova configuração proposta para a Sistemática. Seguindo a mesma linha de raciocínio, o total de valores afetos aos “Valores recebidos pela OMPS no PA” foi substituído pelo somatório dos custos indiretos e administrativos incorridos, os quais pretende-se que sejam custeados pelos recursos recebidos pela OMPS diretamente no PA.

Feita essa ressalva inicial, é possível observar nos resultados obtidos, contidos resumidos na tabela do Anexo M que, das OMPS avaliadas, apenas o Arsenal de Marinha do Rio de Janeiro (AMRJ) apresentou valores recorrentes de IRGE abaixo de 1 em todos os trimestres analisados. A maior parte das demais OMPS mostraram valores que variaram entre 1,18 e 1,71, indicando que os custos diretos (ou seja, a produção efetivamente entregue aos clientes) supera de maneira recorrente os gastos com a manutenção da estrutura da OMPS. Foram exceções à regra o IRGE apurado para o Centro Tecnológico do Corpo de Fuzileiros Navais (CTecCFN), que nos trimestres iniciais de cada exercício apresentou valores muito baixos de custos diretos, provavelmente decorrentes de insuficiência de créditos orçamentários dos clientes; e a ENRN, que apresentou valores de IRGE abaixo de 1 em quatro dos seis trimestres analisados.

Algumas OMPS-I, por centralizarem a administração de um Complexo Naval, cobram pela prestação de serviços secundários não relacionados à atividade industrial. Essa característica das OMPS é um fator que pode ter influenciado a diferença de resultado entre o AMRJ e as demais OMPS: o AMRJ, por possuir em seus registros contábeis apenas os custos efetivamente destinados à atividade industrial (uma vez que os custos condominiais são registrados por outra Unidade Gestora), possui um IRGE bem mais relacionado à produção industrial efetiva. As demais OMPS, por outro lado, incorporam custos condominiais cobrados aos registros, apresentando uma sensibilidade menor do IRGE à efetiva produção industrial.

Assim, embora possa ser considerado eficaz como instrumento de monitoramento da viabilidade econômica da OMPS, o IRGE deve ser aperfeiçoado por meio da segmentação dos custos principais e secundários em rubricas distintas, que permitam

relacionar os registros contábeis de maneira mais robusta à produção industrial de cada OMPS.

4.1.4 Avaliação do Indicador de “Market Share” (IMS)

O cálculo do IMS foi realizado por meio da divisão entre os valores liquidados em cada uma das Ações Internas (AI) relacionadas ao PROGEM executados pelas OMPS e o total dos valores provisionados no PA nessas AI para as OM elencadas como componentes do mercado a ser atendido pelas OMPS.

Antes do exercício financeiro de 2022, não havia uma meta específica que pudesse identificar os recursos orçamentários destinados ao PROGEM, os quais eram concentrados, em sua maioria, no Comando de Operações Navais (ComOpNav) e posteriormente descentralizado às demais OM. A partir de 2022, foi estabelecida uma meta específica, permitindo a identificação dos recursos do PROGEM. Em função disso, diferente do que ocorreu na validação dos demais indicadores, para o IMS foram levantados dados apenas para os dois primeiros trimestres de 2022.

A análise dos resultados, consolidada no Anexo I, indica que, das OMPS analisadas, apenas a Estação Naval do Rio Negro (ENRN) possui registro de valores de recursos do PROGEM liquidados no período, apresentando valor de IMS de 1,52%. As demais OMPS não registraram liquidação de recursos em metas associadas ao PROGEM, acarretando que em valores zerados para o IMS.

Esse resultado está relacionado a uma característica do fluxo orçamentário do sistema OMPS: de acordo com a Circular nº 2/2022, da Secretaria-Geral da Marinha (SGM), os recursos orçamentários do PROGEM, ao serem indicados pelo cliente à OMPS, são objeto de uma Alteração de Crédito (ALTCRED), sendo convertidos para uma Ação Interna (AI) do tipo “R.901.00.0”, do Plano de Metas (PM) “ROMEO”, que não traz nenhuma menção à meta original. A perda da rastreabilidade do crédito é uma das disfunções cujos estudos de modernização da Sistemática OMPS buscam superar, conforme descrito no Relatório de “Propostas de modificações econômicas, orçamentários e gerenciais para a Sistemática OMPS” (BRASIL, 2022) :

Este tema foi abordado inicialmente no GT de Proposição de Melhorias para a Sistemática OMPS [...], em 2020, onde foram verificadas as seguintes disfunções no campo orçamentário, que, se sanadas, podem promover melhoria no controle orçamentário da OMPS [...]:

a) maior dificuldade de rastreamento dos créditos executados pelas OMPS. [...]

Esta observação vem permeando os estudos na área orçamentária da MB desde 2012, [...] que apontou algumas disfunções orçamentárias no âmbito do sistema OMPS, entre as quais a perda de rastreabilidade das metas planejadas, uma vez que após a transformação da Ação Interna(AI) em R901ss, torna muito difícil este monitoramento, devendo a OMPS apenas respeitar os atributos das Ações Orçamentárias/Planos Orçamentários indicados.

Embora haja a possibilidade de discriminação do gasto por meio da realização de consultas de empenhos por Ação Orçamentária/Plano Orçamentário no Tesouro Gerencial, tal fato se constitui em uma fragilidade, sobretudo nas OMPS com grandes volumes de execução, onde diferentes indicações se aglutinam na mesma AO/PO (BRASIL, 2022, p. 12).

Como todos os recursos originalmente relacionados ao PROGEM são convertidos para uma nova rubrica orçamentária, não é possível identificar os valores de PROGEM executados pelas OMPS. Conclui-se que, apesar das informações necessárias para execução do cálculo do indicador estarem contidas nos sistemas estruturantes que atendem a Sistemática OMPS, a maneira como estão organizadas inviabiliza, por ora, a adoção do IMS, que ficaria condicionada à extinção do procedimento de conversão dos créditos indicados pelos clientes para o PM “ROMEO”.

Naturalmente, a utilização dos novos indicadores demandaria também a adoção de novas faixas de avaliação, que, da mesma maneira que as faixas atuais, fornecessem parâmetros que indicassem se os resultados obtidos estão dentro da normalidade e, caso não, em que medida. Entretanto, para a avaliação da exequibilidade de cálculo, a ausência de lacunas de informação e de resultados absurdos aponta que os indicadores propostos podem ser aplicados ao Sistema OMPS sem a necessidade de adaptações mais profundas.

4.2 Entrevistas

A segunda etapa de validação dos indicadores consistiu na realização de entrevistas com os Oficiais do Departamento de Custos da Diretoria de Finanças da Marinha (DFM). O propósito da entrevista foi verificar se os indicadores sugeridos possuem, na visão dos entrevistados, valor gerencial, sendo instrumentos efetivos de subsídio à tomada de decisão.

A seleção dos entrevistados se deu pela função que o Departamento de Custos (DFM-70) possui na avaliação de desempenho das OMPS: este departamento, por meio da Divisão de Análise e Controle de OMPS (DFM-71), é responsável por acompanhar os registros contábeis e elaborar a análise de desempenho das OMPS, submetendo-os à avaliação do Almirantado (BRASIL, 2022). Ambos os Oficiais entrevistados encontram-se lotados há mais

de cinco anos no Departamento e possuem experiência anterior como gestores de OMPS. Por força de sua função, estes Oficiais conhecem as demandas dos *stakeholders* e as características e limitações de cada OMPS, podendo contribuir na avaliação da adequabilidade dos indicadores propostos. O roteiro e a transcrição das entrevistas estão contidos nos Apêndices desta pesquisa.

As entrevistas, conduzidas de maneira semiestruturada, foram subdivididas em duas seções: a primeira, destinada a identificar os principais aspectos do sistema de avaliação de desempenho em vigor e suas eventuais lacunas; e a segunda, em que foram inquiridos aspectos relacionados aos indicadores propostos na pesquisa.

Com relação à avaliação dos indicadores em vigor, ambos os entrevistados relataram que o sistema atual não tem funcionado bem como ferramenta de avaliação de desempenho, mas discordaram quanto aos motivos desta constatação: enquanto um deles entende que os indicadores, apesar de adequados, são prejudicados pelo modelo do sistema OMPS, calcado na questão econômica, o outro entrevistado afirma que tanto os indicadores quanto o modelo contribuem para a pouca efetividade gerencial. Sob esse aspecto, ambos concordam que a modernização da sistemática OMPS é vital para aumentar a discussão de um novo sistema de avaliação de desempenho.

A questão da credibilidade dos dados usados nos indicadores também foi mencionada por ambos os entrevistados como fragilidade relevante no atual sistema de indicadores, assim como a necessidade de adicionar variáveis orçamentárias, que façam a função da vertente financeira, aos indicadores de desempenho.

De maneira geral, as entrevistas evidenciaram a necessidade de mudanças nos indicadores da sistemática, mesmo que os estudos para modernização não venham a promover as modificações propostas no modelo, dada a pouca efetividade gerencial dos relatórios atuais. Nesta primeira etapa, os aspectos avaliados pelos indicadores propostos (inadimplência, endividamento, participação de mercado e viabilidade econômica) não foram mencionados como fatores relevantes a serem avaliados.

Antes do início da segunda seção de perguntas, os indicadores propostos na pesquisa e suas respectivas fórmulas de cálculo foram apresentados aos entrevistados, detalhando-se seus propósitos gerenciais. Quando inquiridos sobre a relevância gerencial dos aspectos avaliados nos indicadores, ambos os entrevistados sinalizaram considerar, de maneira geral, que tais aspectos são relevantes, apesar de não terem sido citados na seção

anterior. As ressalvas feitas versaram sobre o IRGE, que possui variáveis puramente contábeis e, em função disso, poderia ser tratado pelos *stakeholders* como pouco relevante, de maneira similar aos indicadores vigentes; e ao Ilnad, cujo resultado depende da acurácia no registro do faturamento.

Das respostas dos entrevistados, foi possível concluir que, dentre os indicadores apresentados, os que mensuravam a inadimplência e o endividamento foram considerados os mais relevantes, pela capacidade de apontar quantitativamente problemas presentes no dia a dia das OMPS. O IMS e o IRGE foram considerados relevantes, porém num grau inferior ao IEnd e ao Ilnad. De fato, analisando-se estes dois últimos indicadores, fica evidente que seu objeto de avaliação possui uma natureza mais “abstrata”, que não enseja uma decisão imediata: comparando, a viabilidade de uma OM e sua participação de mercado serão acompanhadas durante muitos trimestres antes que se discuta uma eventual ação (como a extinção de uma OMPS, por exemplo), a qual será subsidiada por muitas outras variáveis que não só as econômico-financeiras; para a inadimplência, a tomada de decisão é mais simples: se estiver elevada por um longo tempo, determina-se que os clientes inadimplentes efetuem o pagamento mais rapidamente.

Por fim, ambos os entrevistados indicaram que, apesar de considerarem os indicadores propostos relevantes e de fácil compreensão, sua introdução nos relatórios de desempenho das OMPS pode ser complexa, dada a possibilidade de dificuldade da Alta Administração em interpretá-los. As respostas obtidas indicaram que eventuais aprimoramentos nos indicadores devem considerar uma maior integração entre as variáveis contábeis e as orçamentárias, incorporando ao aspecto patrimonial parâmetros orçamentários que já são de uso corriqueiro pelos tomadores de decisão.

5 CONCLUSÃO

Não se vislumbra, no panorama orçamentário que se avizinha, elevação significativa dos recursos destinados à MB. É necessário aprender a fazer “mais com menos”, estimular ganhos de eficiência em toda a Marinha e buscar otimizar os recursos disponíveis na consecução da missão constitucional da Força Naval. Nesse contexto, um sistema de

avaliação de desempenho robusto, que permita o acompanhamento e aperfeiçoamento da gestão, torna-se ferramenta primordial.

O Sistema OMPS, com todo seu arcabouço conceitual, tem como um de seus propósitos permitir à MB a avaliação do desempenho de um conjunto de OM relevante para a manutenção do Poder Naval, as OMPS. Esse sistema, entretanto, tem sido alvo de estudos que buscam modernizar sua dinâmica orçamentária, financeira e contábil, demandando a extinção de alguns indicadores e abrindo a oportunidade para a reformulação da lógica de avaliação de desempenho no qual se baseia.

Dessa maneira, esta pesquisa teve por objetivo propor novos indicadores, que possam substituir os indicadores que vierem a ser descontinuados, em caso de concretização das mudanças em estudo; e fornecer subsídios relevantes para o acompanhamento e tomada de decisão.

A consecução do objetivo principal se deu pelo atingimento de três objetivos específicos. No primeiro deles, que buscava descrever a dinâmica do fluxo orçamentário-financeiro das OMPS e de seu sistema de avaliação de desempenho, foi possível identificar que a dinâmica orçamentária e financeira das OMPS foi construída sob a ótica gerencialista, com base na premissa de que aquelas organizações, ao não receberem recursos orçamentários do PA como as demais e precisarem conquistar clientes para obterem os recursos para seu custeio, se tornariam mais eficientes. Foi possível constatar também que, baseado na citada premissa, o sistema de avaliação de desempenho tem forte relação com a variável “Resultado Líquido”, sendo sensivelmente impactado pelo desaparecimento desta variável decorrente das mudanças em estudo para a modernização do Sistema OMPS.

O segundo objetivo específico refere-se à elaboração de indicadores que possam substituir ou complementar os então vigentes após a concretização das mudanças em estudo. Para atingir este objetivo, procedeu-se o levantamento dos principais indicadores citados na literatura, sob a ótica do *Balanced Scorecard*; a seleção dos indicadores adaptáveis à Sistemática OMPS; e a adaptação dos indicadores selecionados, culminando na proposição de quatro indicadores: o índice de Endividamento (IEnd); Índice de Inadimplência (IInad); Índice de Retorno sobre Gastos Estruturais (IRGE); e o Indicador de *Market Share* (IMS).

O terceiro e último objetivo específico propunha a validação dos indicadores elaborados, a ser realizada em duas etapas: a primeira, que previa a aplicação dos indicadores a uma base de dados real, buscando identificar a exequibilidade de cálculo; e a

segunda, baseada na realização de entrevistas, visando identificar adequabilidade dos indicadores como informação gerencial.

Como resultado da primeira etapa, foi possível concluir que, dos quatro indicadores propostos, dois se mostraram inexecutáveis: o Índice de Endividamento (IEnd), em função da falta de registro dos passivos sem crédito orçamentário no SIAFI; e o Índice de *Market Share* (IMS), em decorrência da perda de rastreabilidade dos créditos orçamentários durante o fluxo de indicação de recursos dos clientes às OMPS.

Releva mencionar que as situações de inexecutabilidade observadas podem ser revertidas, mas dependem de ajustes, cuja admissibilidade precisará ser cuidadosamente avaliada caso a caso: no caso do IEnd, sua viabilidade depende de uma análise do custo-benefício de se efetuar, em sistema estruturante do Governo Federal, o registro patrimonial de um fato contábil que afronta a vedação legal da realização de despesa sem prévio empenho. Já para o IMS, a solução para viabilização parece mais simples e envolveria a interrupção do procedimento de conversão dos recursos indicados pelos clientes para o PM “ROMEO”. Os demais indicadores propostos apresentaram resultados críveis e comparáveis ao longo tempo, sendo considerados de aplicação exequível.

A segunda etapa de validação foi desenvolvida por meio de entrevistas, cujo propósito foi avaliar a relevância gerencial dos indicadores propostos e sua capacidade de complementar ou substituir o sistema de avaliação de desempenho em funcionamento. Constatou-se que o sistema de avaliação de desempenho atual é gerencialmente ineficaz, e que os indicadores calculados não são efetivamente considerados para tomada de decisão. De acordo com as respostas dos entrevistados, os indicadores de endividamento e inadimplência foram considerados os mais relevantes gerencialmente, por versarem sobre questões gerenciais mais simples e de fácil compreensão; enquanto o indicador de participação de mercado e de viabilidade econômica foram considerados relevantes, porém mais difíceis de serem interpretados e analisados pelo Almirantado.

Conforme explicitado na seção introdutória, a pesquisa limitou-se à proposição de indicadores para as OMPS-I relacionadas às tarefas de manutenção e construção de Meios Navais. Sugere-se, como proposta de pesquisa futura, que sejam elaborados indicadores para as demais OMPS-I e para as OMPS-C, organizações militares também relevantes para a missão da MB. Outra possibilidade de estudo seria o aprimoramento dos indicadores vigentes e dos ora propostos sob a ótica do aspecto orçamentário, em consonância com as

declarações dos entrevistados de que a introdução de variáveis orçamentárias facilitaria a compreensão e interpretação dos indicadores, aumentando a chance de que sejam efetivamente empregados como subsídio à decisão.

Por fim, cabe pontuar que os sistemas de avaliação de desempenho, assim como as organizações, são dinâmicos. Assim, é primordial que o sistema de indicadores de desempenho das OMPS seja periodicamente reavaliado, buscando-se a melhoria contínua de sua capacidade de fornecer à Marinha um panorama consistente da situação econômico-financeira dessa parcela tão relevante da Força.

REFERÊNCIAS

ALONSO, Marcos. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 50, n. 1, p. 37-62, jan-mar, 1999.

ANTHOULA, Kladogeni; ALEXANDRES, Hatzigeorgiou. Designing a balanced scorecard for the evaluation of a local authority organization. **European Research Studies**, v. 14, n. 2, p. 65-81, 2011.

BAHIA, Leandro Oliveira. **Guia referencial para construção e análise de indicadores**. Brasília: Enap, 2021. Disponível em: <<https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/6154>>. Acesso em: 10 jul. 2022.

BAPTISTA, Aline N.; SILVA, Anderson S. A adoção de faixas de relevância para a análise gerencial dos indicadores de desempenho das Organizações Militares Prestadoras de Serviços Industriais da Marinha do Brasil com base nas informações de custos. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2010.

BLONSKI, Fabiano et al. O controle gerencial na perspectiva do New Public Management: o caso da adoção do Balanced Scorecard na Receita Federal do Brasil. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 9, n. 1, p. 15-30, 2017.

BRASIL. Secretaria-Geral da Marinha. **SGM-307 Normas sobre o Sistema de Custos da Marinha do Brasil**. 1 ed. Brasília, DF, 2020.

_____. Presidência da República. Casa Civil. **Decreto n. 5.417, de 13 abr 2005**. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas do Comando da Marinha, do Ministério da Defesa, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5417.htm#art6>. Acesso em 08 ago. 2022.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **O que é o SIAFI?**. Disponível em: <<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi/conheca/o-que-e-o-siafi>>. Acesso em: 29 jul. 2022.

_____. Presidência da República. Casa Civil. **Lei nº 4320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 29 jul. 2022.

_____. Presidência da República. Casa Civil. **Decreto nº 5.417, de 13 de abril de 2005**. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas do Comando da Marinha, do Ministério da Defesa, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/decreto/D5417.htm > . Acesso em: 29 jul. 2022.

_____. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 158/2012**. Plenário. Relator: Ministro Raimundo Carreiro. Sessão de 01/02/2012. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 24 fev. 2012. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A158%2520ANOACORDAO%253A2012%2520COLEGIADO%253A%2522Segunda%2520C%25C3%25A2mara%2522/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0/%2520>. Acesso em 05 ago.2022.

_____. Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional. **SIAFI Básico**. Disponível em: <<https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/6249> >. Acesso em: 29 jul. 2022.

CALDEIRA, Jorge. **100 Indicadores da Gestão: Key Performance Indicators**. 1 ed. Coimbra:Actual, 2012.

DE OLIVEIRA, Ridalvo Medeiros Alves et al. Indicadores de desempenho econômico-financeiro em uma OMPS da Marinha do Brasil: o paralogismo da análise trimestral. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2016. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/download/4140/4141>>. Acesso em: 11 jul. 2022.

DOS SANTOS, Maria de Fátima Bandeira et al. sistemática de organizações militares prestadoras de serviço (OMPS): perspectivas e tendências em 19 anos de existência. In: **Anais do Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**. 2013. Disponível em: <<https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos13/21718149.pdf>.> Acesso em: 29 jul. 2022.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Gulf Professional Publishing, 1997.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P.; RUGELSDJOEN, Bjarne. Managing alliances with the balanced scorecard. **Harvard business review**, v. 88, n. 1, p. 114-120, 2010.

NORTHCOTT, Deryl; TAULAPAPA, Tuivaiti Ma'amora. Using the balanced scorecard to manage performance in public sector organizations: Issues and challenges. **International Journal of Public Sector Management**, 2012. Disponível em: <https://www.researchgate.net/profile/Deryl-Northcott/publication/235268906_Using_the_balanced_scorecard_to_manage_performance_in_public_sector_organizations_Issues_and_challenges/links/5638358508ae4bde50212e9a/Using-the-balanced-scorecard-to-manage-performance-in-public-sector-organizations-Issues-and-challenges.pdf> Acesso em: 13 jul. 2022.

ROCHA, Joséilton S.; SELIG, Paulo Mauricio. A Perspectiva Financeira do Balanced Scorecard e sua Contribuição para Gestão Econômica de Pequenas e Médias Empresas. In: **Anais UNESP–Universidade do Estado de São Paulo**. Bauru, 2000.

SILVA, Anderson Soares; GRACILIANO, Erivelton Araujo. Contabilidade de custos na administração pública: o caso das organizações militares prestadoras de serviços. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2010. Disponível em: <<https://anaiscbc.abcustos.org.br/anais/article/download/694/694>> Acesso em: 08 ago. 2022.

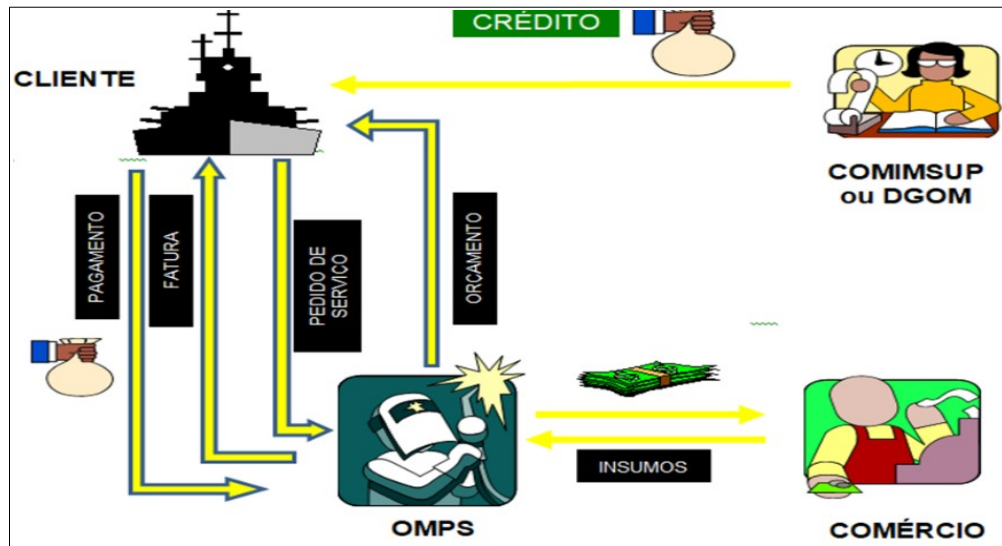
SILVA, Raquel Aparecida de Oliveira. **Indicadores de desempenho econômicos-financeiro em uma OMPS da Marinha do Brasil: uma análise do comportamento mensal em relação ao anual**. 2016. 96 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, RN, 2016. Disponível em: <https://repositorio.ufrn.br/bitstream/123456789/41069/2/RaquelAOS_Monografia.pdf> Acesso em: 29 jul. 2022.

OLIVEIRA FILHO, José Alceu de; FADUL, Élvia Mirian Cavalcanti. Flexibilização da gestão pública com um modelo híbrido de administração gerencial: o Contrato de Autonomia de Gestão na Marinha do Brasil. **Gestão & Planejamento-G&P**, Salvador, v. 7, p. 31-42, 2006. Disponível em: <<https://core.ac.uk/download/pdf/234555863.pdf>> Acesso em: 29 jul. 2022.

ANEXO A

FIGURA 1

Modelo de fluxo financeiro do sistema OMPS



Fonte: Santos Junior (2018)

ANEXO B

QUADRO 1

Procedimentos para apropriação de custos no Sistema OMPS

1º Passo	Separação dos gastos incorridos pela OMPS entre custos e despesas administrativas	Despesas administrativas são apropriadas no SIAFI diretamente às contas contábeis específicas
2º Passo	Apropriação dos custos diretos às OS/OP	custos diretamente conotados ao serviço ou produto elaborado
3º Passo	Apropriação dos custos indiretos aos setores de produção ou de apoio à produção	Custos que podem ser vinculados a um dos setores (apoio ou produção). Os que não puderem deverão ser agrupados à parte
4º Passo	Rateio dos custos indiretos comuns aos setores de produção e de apoio à produção	Realizado de acordo com critérios e direcionadores previamente estabelecidos pela OMPS
5º Passo	Rateio dos custos acumulados nos setores de apoio à produção nos setores produtivos	Realizado de acordo com critérios e direcionadores previamente estabelecidos pela OMPS
6º Passo	Distribuição dos custos indiretos, que agora estão concentrados apenas nos setores de produção, às OS/OP.	Realizado de acordo com critérios e direcionadores previamente estabelecidos pelas normas do Sistema OMPS

Fonte: Adaptado de Silva (2016)

ANEXO C

QUADRO 2

Taxas e índices do Sistema OMPS

Índice ou Taxa	Descrição	Forma de cálculo
Índice para a Cobrança de Mão De obra Indireta (IMO)	Visa a cobrir os custos indiretos com o pessoal (MOI)	Aplicado sobre o total dos gastos com a Mão de Obra Direta (MOD).
Índice para a Cobrança de Materiais Indiretos (IMI)	Visa a cobrir os custos indiretos com materiais (MI)	Aplicado sobre o total dos gastos com a MOD e os Materiais Diretos (MD).
Índice para a Cobrança de Serviços de Terceiros Indiretos (ISTI)	Visa a cobrir os custos indiretos com serviços de terceiros (STI)	Aplicado sobre o total dos gastos com a MOD, os MD e os Serviços de Terceiros Diretos (STD).
Taxa Operacional de Mão De obra (TOMO)	Visa a cobrir as despesas administrativas com o pessoal (MOA)	Aplicada sobre o total dos gastos com a MOD e a MOI.
Taxa Operacional de Materiais e Serviços (TOMS)	Visa a cobrir as despesas administrativas com materiais (MA) e serviços de terceiros (STA)	Aplicada sobre o total dos gastos com os MD, os MI, os STD e os STI.
Taxa de Contribuição Operacional (TCO)	Destinada à cobertura de perdas, bem como à obtenção de uma margem de retorno que permita a realização de melhorias	Até 1% sobre todo o valor da mão de obra registrada na fatura; ou até 5% sobre os demais insumos registrados na fatura.

Fonte: SGM-307 (BRASIL, 2018)

ANEXO D

QUADRO 3

Indicadores dos Sistema OMPS

Demonstrativo	Indicadores	Baseado em
----------------------	--------------------	-------------------

Demonstrativo de Resultado do Período (DRP)	Resultado Bruto / (Faturamento - Descontos)	Resultado ("lucro")
	Receita Operacional / (Custos + Despesas Administrativas)	Resultado ("lucro")
	Resultado Líquido / (Faturamento - Descontos)	Resultado ("lucro")
	Descontos Concedidos / Faturamento	Resultado ("lucro")
	Despesas Administrativas / Custos	Custos
	Perdas/Custos	Custos
Demonstrativo de Mão De obra (DMO)	(Mão De obra Faturável – Mão De obra Faturada)/Mão De obra Faturável	Custos (mão de obra)
Prazo Médio de Renovação de Estoque (PMRE)	$\text{Prazo Médio de Renovação de Estoque (PMRE)} = 180 / (\text{Material Consumido} / \text{Estoque Médio})$	Giro de estoque
Demonstrativo de Gastos Estruturais (DGE)	Gastos de Posse Estratégica/Gastos Totais	Custos

Fonte: Adaptado de Santos *et al.* (2013)

ANEXO E

FIGURA 2

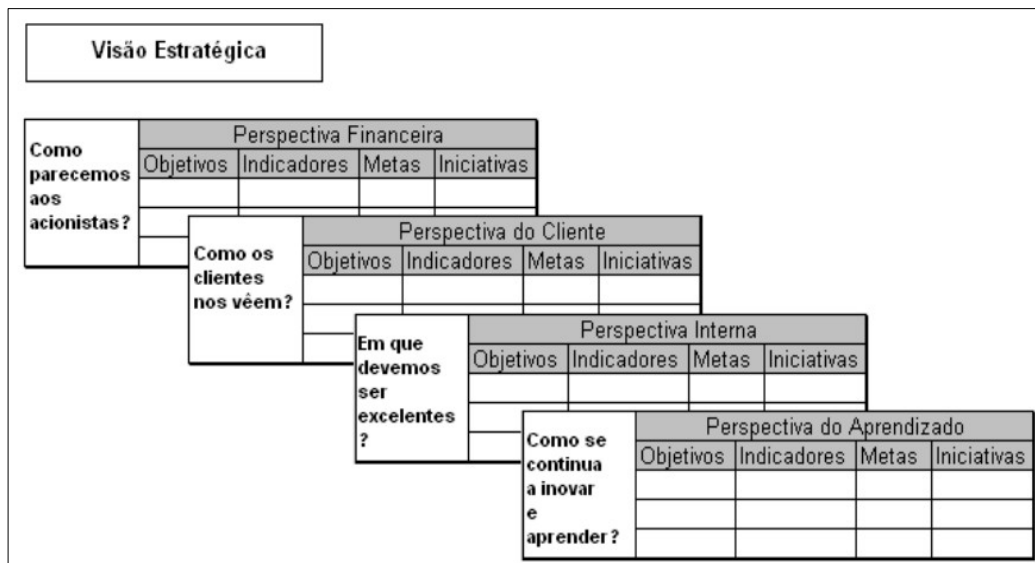
Faixas de relevância do DRP das OMPS

Principais Indicadores Considerados	OMPS Avaliadas	Faixas Inferiores			Normalidade	Faixas Superiores		
		Averiguar	Alerta	Atenção		Atenção	Alerta	Averiguar
1 Resultado Bruto (Faturamento-Descontos)	OMPS-I/C/H	$x < -10\%$	$-10\% \leq x < -5\%$	$-5\% \leq x < 0\%$	$0\% \leq x \leq 30\%$	$30\% < x \leq 35\%$	$35\% < x \leq 40\%$	$x > 40\%$
2 Resultado Operacional (Custos+Despesas Administrativas)	OMPS-I/C/H	$x < -10\%$	$-10\% \leq x < -5\%$	$-5\% \leq x < 0\%$	$0\% \leq x \leq 5\%$	$5\% < x \leq 10\%$	$10\% < x \leq 15\%$	$x > 15\%$
3 Resultado Líquido (Faturamento-Descontos)	OMPS-I/C/H	$x < -10\%$	$-10\% \leq x < -5\%$	$-5\% \leq x < 0\%$	$0\% \leq x \leq 5\%$	$5\% < x \leq 10\%$	$10\% < x \leq 15\%$	$x > 15\%$
4 Descontos Concedidos/Faturamento	OMPS-I/C/H				$0\% \leq x \leq 10\%$	$10\% < x \leq 15\%$	$15\% < x \leq 20\%$	$x > 20\%$
5 Despesas administrativas/Custos	OMPS-I/C/H				$0\% \leq x \leq 20\%$	$20\% < x \leq 30\%$	$30\% < x \leq 40\%$	$x > 40\%$
6 Perdas/Custos	OMPS-I/C/H				$0\% \leq x \leq 2,5\%$	$2,5\% < x \leq 5\%$	$5\% < x \leq 10\%$	$x > 10\%$

Fonte: Diretoria de Finanças da Marinha (2022)

FIGURA 3

As quatro perspectivas do BSC



Fonte: Kaplan e Norton (1997)

ANEXO G

QUADRO 4

Indicadores do BSC citados nos artigos pesquisados

Perspectiva	Indicador
Financeira	Margem Líquida
	Margem Bruta
	Retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE)
	Retorno sobre investimento (ROI)
	Ticket médio
	Faturamento
	Índice de Redução de custo
	Porcentagem de clientes em atraso
	Porcentagem de fornecedores em atraso
	Prazo Médio de Recebimento
	Prazo Médio de Pagamento
	Liquidez Imediata
Liquidez Corrente	
Clientes	Participação de Mercado (“Market Share”)
	Satisfação dos clientes
	Churn rate
	Aquisição de clientes
Processos Internos	Taxa de falhas
	Índice de Retrabalho
	Taxa de Acertos
	Índice de Paradas não planejadas
Aprendizado e Crescimento	Índice de Rotatividade de colaboradores (“Turn Over”)
	Índice de Produtividade dos colaboradores
	Índice de Satisfação dos funcionários
	Taxa de Retenção de funcionários
	Índice de Lucratividade por funcionário
Taxa de Investimento em treinamento	

Fonte: Elaborado pelo Autor.

ANEXO H

QUADRO 5

Indicadores propostos para o Sistema OMPS

Indicador Original	Indicador Adaptado	Cálculo do Indicador	Descrição
Liquidez Corrente	Índice de Endividamento (IEnd)	$(\text{Passivos sem crédito orçamentário} - \text{Créditos Disponíveis}) / (\text{Custos} + \text{Despesas do Período})$	Indica o grau de endividamento da OMPS
Porcentagem de Clientes em Atraso	Índice de Inadimplência (IInad)	Volume de Faturas de Clientes em aberto / Total Faturado no período	Indica o grau de inadimplência dos clientes
Retorno sobre o Investimento (ROI)	Índice de Retorno sobre os Gastos Estruturais (IRGE)	Faturamento/Montante de recursos recebidos pela OMPS no Plano de Ação (PA)	Indica o retorno gerado, em serviços prestados, da OMPS frente ao custo estrutural de manutenção.
“Market Share”	Índice de Market Share (IMS)	Faturamento oriundo do PROGEM / Total de recursos liquidados do PROGEM	Indica se a OMPS tem conseguido manter sua parcela do mercado interno da MB

Fonte: Elaborado pelo Autor

ANEXO I

TABELA 1

Resultados obtidos para o cálculo o Indicador de Market Share (IMS)

OMPS	1TRIM2022		
	Recursos do PROGEM executados pela OMPS	Total de recursos do PROGEM executados pelos clientes	IMS
AMRJ	R\$ 0,00	R\$ 19.372.539,93	0,00%
BACS	R\$ 0,00	R\$ 594.939,52	0,00%
BFLa	R\$ 0,00	R\$ 5.191.447,12	0,00%
BNA	R\$ 0,00	R\$ 3.866.024,29	0,00%
BNN	R\$ 0,00	R\$ 1.113.669,02	0,00%
BNVC	R\$ 0,00	R\$ 1.774.932,55	0,00%
BNRJ	R\$ 0,00	R\$ 13.623.414,67	0,00%
CTecCFN	R\$ 0,00	R\$ 766.049,97	0,00%
ENRN	R\$ 0,00	R\$ 1.600.034,02	0,00%
OMPS	2TRIM2022		
	Recursos do PROGEM executados pela OMPS	Total de recursos do PROGEM executados pelos clientes	IMS
AMRJ	R\$ 0,00	R\$ 14.568.968,37	0,00%
BACS	R\$ 0,00	R\$ 673.927,39	0,00%
BFLa	R\$ 0,00	R\$ 2.599.976,12	0,00%
BNA	R\$ 0,00	R\$ 5.011.506,29	0,00%
BNN	R\$ 0,00	R\$ 1.811.999,35	0,00%
BNVC	R\$ 0,00	R\$ 1.913.161,18	0,00%
BNRJ	R\$ 0,00	R\$ 17.025.096,09	0,00%
CTecCFN	R\$ 0,00	R\$ 684.150,02	0,00%
ENRN	R\$ 9.999,52	R\$ 657.428,26	1,52%

ANEXO J

TABELA 2

Resultados obtidos para o cálculo o Índice de Endividamento (IEnd)

	OMPS	Custos Diretos (=A)	Custos Indiretos (=B)	Custos Administrativos (=C)	Total de Gastos Estruturais (D=B+C)	IRGE (= A/D)
1TRIM2021	AMRJ	1.859.835	5.647.449	1.121.838	6.769.288	0,27
	BACS	872.439	506.015	4.000	510.015	1,71
	BFLa	894.733	518.945	13.801	532.746	1,68
	BNA	1.308.868	759.143	206.293	965.437	1,36
	BNN	65.492	37.986	4.311	42.297	1,55
	BNVC	9.551.409	5.539.817	132.119	5.671.936	1,68
	BNRJ	620.891	360.117	30.452	390.569	1,59
	CTecCFN	0	0	13.033	13.033	0,00
	ENRN	2.605.794	1.511.361	0	1.511.361	1,72
	Totais	17.779.461	14.880.833	1.525.848	16.406.680	1,08
2TRIM2021	AMRJ	3.414.462	8.808.007	3.271.787	12.079.794	0,28
	BACS	3.003.891	1.952.529	32.194	1.984.723	1,51
	BFLa	1.741.191	1.131.774	27.827	1.159.602	1,50
	BNA	3.083.824	2.004.486	461.777	2.466.263	1,25
	BNN	72.109	46.871	6.857	53.728	1,34
	BNVC	19.569.265	12.720.022	253.558	12.973.580	1,51
	BNRJ	1.443.591	938.334	38.833	977.167	1,48
	CTecCFN	160.503	104.327	31.218	135.545	1,18
	ENRN	6.368.952	4.139.819	513.564	4.653.383	1,37
	Totais	38.857.788	31.846.169	4.637.615	36.483.784	1,07
3TRIM2021	AMRJ	7.904.372	15.485.585	4.577.139	20.062.724	0,39
	BACS	6.829.445	4.507.434	121.595	4.629.029	1,48
	BFLa	2.512.344	1.658.147	40.876	1.699.023	1,48
	BNA	4.956.583	3.271.345	638.834	3.910.179	1,27
	BNN	894.394	590.300	7.307	597.607	1,50
	BNVC	34.897.108	23.032.091	278.189	23.310.281	1,50
	BNRJ	3.255.213	2.148.441	61.111	2.209.552	1,47
	CTecCFN	213.219	140.725	45.999	186.724	1,14
	ENRN	6.535.805	4.313.632	8.294.015	12.607.646	0,52

	Totais	67.998.484	55.147.698	14.065.067	69.212.765	0,98
4TRIM2021	OMPS	Custos Diretos (=A)	Custos Indiretos (=B)	Custos Administrativos (=C)	Total de Gastos Estruturais (D=B+C)	IRGE (= A/D)
	AMRJ	93.560.611	28.671.285	4.580.356	33.251.641	2,81
	BACS	11.119.994	6.671.996	384.531	7.056.528	1,58
	BFLa	6.277.646	3.766.588	84.077	3.850.665	1,63
	BNA	6.808.117	4.084.870	823.650	4.908.520	1,39
	BNN	3.596.508	2.157.905	135.009	2.292.914	1,57
	BNVC	45.463.533	27.278.120	430.280	27.708.400	1,64
	BNRJ	3.955.759	2.373.456	67.550	2.441.006	1,62
	CTecCFN	2.451.058	1.470.635	63.550	1.534.184	1,60
	ENRN	8.238.018	4.942.811	9.867.068	14.809.879	0,56
Totais	181.471.245	81.417.665	16.436.071	97.853.736	1,85	
1TRIM2022	OMPS	Custos Diretos (=A)	Custos Indiretos (=B)	Custos Administrativos (=C)	Total de Gastos Estruturais (D=B+C)	IRGE (= A/D)
	AMRJ	1.565.860	5.484.521	1.973.234	7.457.755	0,21
	BACS	1.096.929	723.973	26.877	750.850	1,46
	BFLa	1.181.501	779.790	11.278	791.068	1,49
	BNA	1.187.386	783.675	267.596	1.051.271	1,13
	BNN	127.257	83.990	11.982	95.972	1,33
	BNVC	8.307.722	5.483.096	110.336	5.593.433	1,49
	BNRJ	1.087.285	717.608	37.625	755.233	1,44
	CTecCFN	0	0	8.850	8.850	0,00
	ENRN	64.880	42.821	625.760	668.581	0,10
Totais	14.618.820	14.099.474	3.073.539	17.173.013	0,85	
2TRIM2022	OMPS	Custos Diretos (=A)	Custos Indiretos (=B)	Custos Administrativos (=C)	Total de Gastos Estruturais (D=B+C)	IRGE (= A/D)
	AMRJ	11.223.608	15.966.198	4.451.130	20.417.328	0,55
	BACS	4.286.740	2.614.911	54.957	2.669.869	1,61
	BFLa	2.237.481	1.364.863	32.065	1.396.928	1,60
	BNA	3.078.220	1.877.714	495.093	2.372.807	1,30
	BNN	556.649	339.556	37.285	376.841	1,48
	BNVC	27.105.557	16.534.390	145.019	16.679.409	1,63
	BNRJ	2.141.582	1.306.365	50.585	1.356.950	1,58
	CTecCFN	95.781	58.426	19.590	78.016	1,23
	ENRN	183.451	111.905	925.976	1.037.881	0,18
Totais	50.909.068	40.174.329	6.211.700	46.386.029	1,10	

Fonte: Tesouro Gerencial (2022)

ANEXO L

TABELA 3

Resultados obtidos para o cálculo o Índice de Inadimplência (Inad)

	OMPS	Faturamento Líquido (=A)	Créditos Provisionados PM ROMEO (= B)	Valor Inadimplente (C=A-B)	IRGE (= C/A)
1TRIM2021	AMRJ	6.864.739	6.644.362	220.377	3,21%
	BACS	1.146.854	72.593	1.074.261	93,67%
	BFLa	933.578	72.881	860.697	92,19%
	BNA	2.803.655	580.200	2.223.454	79,31%
	BNN	108.114	407.723	(299.609)	-277,12%
	BNVC	14.298.449	266.917	14.031.532	98,13%
	BNRJ	1.429.133	601.010	828.122	57,95%
	CTecCFN	1.101	117.467	(116.367)	-10572,64%
	ENRN	(679.503)	471.046	(1.150.550)	169,32%
	Totais	26.906.117	9.234.200	17.671.917	65,68%
2TRIM2021	AMRJ	18.146.256	53.535.369	(35.389.113)	-195,02%
	BACS	3.517.553	816.127	2.701.426	76,80%
	BFLa	1.813.512	921.928	891.584	49,16%
	BNA	5.120.259	2.804.408	2.315.852	45,23%
	BNN	290.526	1.439.191	(1.148.666)	-395,37%
	BNVC	42.720.978	1.132.914	41.588.064	97,35%
	BNRJ	1.429.133	8.367.055	(6.937.923)	-485,46%
	CTecCFN	410.202	1.338.779	(928.576)	-226,37%
	ENRN	(3.687.644)	1.083.845	(4.771.489)	129,39%
	Totais	69.760.776	71.439.617	(1.678.841)	-2,41%
3TRIM2021	AMRJ	31.731.708	64.542.179	(32.810.470)	-103,40%
	BACS	6.270.622	1.806.436	4.464.186	71,19%
	BFLa	2.571.474	2.602.094	(30.621)	-1,19%
	BNA	7.085.596	5.671.976	1.413.621	19,95%
	BNN	1.124.184	2.323.266	(1.199.082)	-106,66%
	BNVC	45.069.489	2.280.584	42.788.905	94,94%
	BNRJ	1.429.133	13.992.236	(12.563.104)	-879,07%
	CTecCFN	1.114.835	1.779.875	(665.040)	-59,65%
	ENRN	(5.078.030)	3.118.048	(8.196.078)	161,40%
	Totais	91.319.011	98.116.694	(6.797.683)	-7,44%
4TRIM2021	AMRJ	81.465.709	121.726.556	(40.260.847)	-49,42%
	BACS	12.182.445	1.862.288	10.320.157	84,71%
	BFLa	6.388.406	2.731.727	3.656.680	57,24%
	BNA	9.834.900	7.679.283	2.155.617	21,92%

	BNN	3.987.461	3.342.269	645.192	16,18%
	BNVC	64.628.736	3.301.185	61.327.551	94,89%
	BNRJ	1.429.133	18.226.433	(16.797.301)	-1175,35%
	CTecCFN	2.809.014	2.044.572	764.443	27,21%
	ENRN	(7.670.850)	7.501.621	(15.172.471)	197,79%
	Totais	175.054.953	168.415.933	6.639.020	3,79%
1TRIM2022	OMPS	Faturamento Líquido (=A)	Créditos Provisionados PM ROMEO (= B)	Valor Inadimplente (C=A-B)	IRGE (= C/A)
	AMRJ	24.502.215	17.752.892	6.749.323	27,55%
	BACS	1.176.024	187.626	988.398	84,05%
	BFLa	1.218.760	593.272	625.489	51,32%
	BNA	4.481.788	2.104.970	2.376.818	53,03%
	BNN	210.940	520.722	(309.782)	-146,86%
	BNVC	14.513.300	1.623.206	12.890.093	88,82%
	BNRJ	527.299	2.777.598	(2.250.299)	-426,76%
	CTecCFN	208.571	835.561	(626.991)	-300,61%
	ENRN	(1.437.192)	794.084	(2.231.276)	155,25%
	Totais	45.401.705	27.189.932	18.211.773	40,11%
2TRIM2022	OMPS	Faturamento Líquido (=A)	Créditos Provisionados PM ROMEO (= B)	Valor Inadimplente (C=A-B)	IRGE (= C/A)
	AMRJ	47.487.428	59.145.725	(11.658.298)	-24,55%
	BACS	3.989.771	535.631	3.454.141	86,57%
	BFLa	2.207.853	1.311.454	896.398	40,60%
	BNA	7.106.837	6.231.505	875.332	12,32%
	BNN	707.403	1.724.300	(1.016.897)	-143,75%
	BNVC	32.449.372	2.554.868	29.894.505	92,13%
	BNRJ	1.169.551	8.731.718	(7.562.167)	-646,59%
	CTecCFN	404.827	1.579.717	(1.174.890)	-290,22%
	ENRN	(4.137.494)	2.305.632	(6.443.126)	155,73%
	Totais	91.385.548	84.120.549	7.264.998	7,95%

Fonte: Tesouro Gerencial (2022)

TABELA 4

Resultados obtidos para o cálculo o Índice de Retorno sobre Gastos Estruturais (IRGE)

	OMPS	Custos Diretos (=A)	Custos Indiretos (=B)	Custos Administrativos (=C)	Total de Gastos Estruturais (D=B+C)	IRGE (= A/D)
1TRIM2021	AMRJ	1.859.835	5.647.449	1.121.838	6.769.288	0,27
	BACS	872.439	506.015	4.000	510.015	1,71
	BFLa	894.733	518.945	13.801	532.746	1,68
	BNA	1.308.868	759.143	206.293	965.437	1,36
	BNN	65.492	37.986	4.311	42.297	1,55
	BNVC	9.551.409	5.539.817	132.119	5.671.936	1,68
	BNRJ	620.891	360.117	30.452	390.569	1,59
	CTecCFN	0	0	13.033	13.033	0,00
	ENRN	2.605.794	1.511.361	0	1.511.361	1,72
	Totais	17.779.461	14.880.833	1.525.848	16.406.680	1,08
2TRIM2021	AMRJ	3.414.462	8.808.007	3.271.787	12.079.794	0,28
	BACS	3.003.891	1.952.529	32.194	1.984.723	1,51
	BFLa	1.741.191	1.131.774	27.827	1.159.602	1,50
	BNA	3.083.824	2.004.486	461.777	2.466.263	1,25
	BNN	72.109	46.871	6.857	53.728	1,34
	BNVC	19.569.265	12.720.022	253.558	12.973.580	1,51
	BNRJ	1.443.591	938.334	38.833	977.167	1,48
	CTecCFN	160.503	104.327	31.218	135.545	1,18
	ENRN	6.368.952	4.139.819	513.564	4.653.383	1,37
	Totais	38.857.788	31.846.169	4.637.615	36.483.784	1,07
3TRIM2021	AMRJ	7.904.372	15.485.585	4.577.139	20.062.724	0,39
	BACS	6.829.445	4.507.434	121.595	4.629.029	1,48
	BFLa	2.512.344	1.658.147	40.876	1.699.023	1,48
	BNA	4.956.583	3.271.345	638.834	3.910.179	1,27
	BNN	894.394	590.300	7.307	597.607	1,50
	BNVC	34.897.108	23.032.091	278.189	23.310.281	1,50
	BNRJ	3.255.213	2.148.441	61.111	2.209.552	1,47
	CTecCFN	213.219	140.725	45.999	186.724	1,14
	ENRN	6.535.805	4.313.632	8.294.015	12.607.646	0,52
	Totais	67.998.484	55.147.698	14.065.067	69.212.765	0,98
4TRIM2021	AMRJ	93.560.611	28.671.285	4.580.356	33.251.641	2,81
	BACS	11.119.994	6.671.996	384.531	7.056.528	1,58
	BFLa	6.277.646	3.766.588	84.077	3.850.665	1,63
	BNA	6.808.117	4.084.870	823.650	4.908.520	1,39
	BNN	3.596.508	2.157.905	135.009	2.292.914	1,57

	BNVC	45.463.533	27.278.120	430.280	27.708.400	1,64
	BNRJ	3.955.759	2.373.456	67.550	2.441.006	1,62
	CTecCFN	2.451.058	1.470.635	63.550	1.534.184	1,60
	ENRN	8.238.018	4.942.811	9.867.068	14.809.879	0,56
	Totais	181.471.245	81.417.665	16.436.071	97.853.736	1,85
	OMPS	Custos Diretos (=A)	Custos Indiretos (=B)	Custos Administrativos (=C)	Total de Gastos Estruturais (D=B+C)	IRGE (= A/D)
1TRIM2022	AMRJ	1.565.860	5.484.521	1.973.234	7.457.755	0,21
	BACS	1.096.929	723.973	26.877	750.850	1,46
	BFLa	1.181.501	779.790	11.278	791.068	1,49
	BNA	1.187.386	783.675	267.596	1.051.271	1,13
	BNN	127.257	83.990	11.982	95.972	1,33
	BNVC	8.307.722	5.483.096	110.336	5.593.433	1,49
	BNRJ	1.087.285	717.608	37.625	755.233	1,44
	CTecCFN	0	0	8.850	8.850	0,00
	ENRN	64.880	42.821	625.760	668.581	0,10
	Totais	14.618.820	14.099.474	3.073.539	17.173.013	0,85
	OMPS	Custos Diretos (=A)	Custos Indiretos (=B)	Custos Administrativos (=C)	Total de Gastos Estruturais (D=B+C)	IRGE (= A/D)
2TRIM2022	AMRJ	11.223.608	15.966.198	4.451.130	20.417.328	0,55
	BACS	4.286.740	2.614.911	54.957	2.669.869	1,61
	BFLa	2.237.481	1.364.863	32.065	1.396.928	1,60
	BNA	3.078.220	1.877.714	495.093	2.372.807	1,30
	BNN	556.649	339.556	37.285	376.841	1,48
	BNVC	27.105.557	16.534.390	145.019	16.679.409	1,63
	BNRJ	2.141.582	1.306.365	50.585	1.356.950	1,58
	CTecCFN	95.781	58.426	19.590	78.016	1,23
	ENRN	183.451	111.905	925.976	1.037.881	0,18
	Totais	50.909.068	40.174.329	6.211.700	46.386.029	1,10

Fonte: Tesouro Gerencial (2022)

APÊNDICE A

ROTEIRO DE ENTREVISTA

Prezado, inicialmente gostaria de agradecer pela disponibilidade e concordância em contribuir com meu trabalho do Curso Superior (C-SUP), da Escola de Guerra Naval, o qual estou realizando no presente ano.

Nesse sentido, estou desenvolvendo um estudo cujo tema é “Proposição de indicadores de desempenho frente às alterações no fluxo financeiro e orçamentário da sistemática OMPS”.

Dessa forma, gostaria de contar com a sua contribuição, experiência e conhecimentos para responder um breve questionário. As questões se destinam a avaliar se os indicadores propostos na pesquisa possuem valor gerencial para a tomada de decisão no âmbito do Sistema OMPS.

Para tal, o questionário foi dividido em duas seções: a primeira, destinada a analisar a percepção do entrevistado quanto ao sistema de avaliação de desempenho vigente para o Sistema OMPS; e a segunda seção, voltada à análise da adequabilidade dos indicadores propostos na pesquisa para o período posterior às mudanças em estudo para a Sistemática.

Seção 1 – Análise do sistema de avaliação de desempenho das OMPS

- 1) De maneira geral, como o Sr. avalia o atual sistema de indicadores de desempenho econômico-financeiro das OMPS?
- 2) Na visão do Sr., como o sistema de avaliação de desempenho do Sistema OMPS é encarado pelos stakeholders da Sistemática (Gestores e Titulares de OMPS; COMIMSUP e Alta Administração Naval)?
- 3) Considerando as tarefas executadas pelas OMPS-I e a sua importância para a missão da MB, quais os fatores que o Sr. acha essenciais a serem mensurados no desempenho econômico-financeiro destas organizações?

Seção 2 – Avaliação dos Indicadores propostos para a Sistemática após a modernização

- 1) Em relação aos indicadores propostos, o Sr. considera que os aspectos econômico-financeiros abordados (endividamento, inadimplência, viabilidade econômica e participação de mercado) são relevantes para subsidiar a tomada de decisão na Alta Administração Naval?
- 2) O Sr. considera que os indicadores propostos são de fácil compreensão pelos stakeholders da Sistemática OMPS?
- 3) O Sr. considera que os dados utilizados para o cálculo dos indicadores são de fácil acesso, registro e manutenção? As fontes de dados são confiáveis?
- 4) O Sr. acredita que os indicadores propostos possam ser impactados por fatores externos, que venham a prejudicar a qualidade da informação prestada? Caso afirmativo, que fatores seriam estes?
- 5) Por fim, o Sr. entende que os indicadores propostos, se implementados, podem fornecer informações sobre o desempenho das OMPS relevantes para a tomada de decisão da Alta Administração Naval?

APÊNDICE B

RESPOSTAS DAS ENTREVISTAS

Entrevistado: CF(IM) Leonardo Pinheiro – Chefe do Departamento de Custos da DFM
Seção 1 – Análise do sistema de avaliação de desempenho das OMPS

1) De maneira geral, como o Sr. avalia o atual sistema de indicadores de desempenho econômico-financeiro das OMPS?

R: Avalio como insuficiente. Da maneira como o sistema está modelado, os indicadores são insuficientes para oferecer um panorama real da situação econômico-financeira das OMPS. A avaliação é excessivamente voltada ao aspecto econômico, que é muito afetado pela obsolescência das OMPS e pela insuficiência de orçamento dos clientes. As informações inseridas não são completamente consistentes e há muita oportunidade de melhoria. Neste contexto, a modernização do modelo OMPS, se aprovada, irá contribuir bastante. Dizer ao Almirantado que a uma OMPS está com resultado negativo ou positivo, como fazemos hoje, não mostra ao Almirantes a necessidade de tomar algum tipo de decisão, por causa do modo que o sistema OMPS funciona. Acaba não sendo efetivo.

2) Na visão do Sr., como o sistema de avaliação de desempenho do Sistema OMPS é encarado pelos stakeholders da Sistemática (Gestores e Titulares de OMPS; COMIMSUP e Alta Administração Naval)?

R: O sistema de avaliação de desempenho não possui credibilidade suficiente junto aos stakeholders. Excetuando os militares e servidores civis que trabalham diretamente na produção e registro das informações, acredito que poucos compreendam realmente o significado de cada indicador e saibam avaliar os resultados obtidos pelas OMPS.

3) Considerando as tarefas executadas pelas OMPS-I e a sua importância para a missão da MB, quais os fatores que o Sr. acha essenciais a serem mensurados no desempenho econômico-financeiro destas organizações?

R: Acredito que seria importante acrescentar a variável orçamentária na análise. O cruzamento da produção, faturamento e custos orçados e os efetivamente incorridos seria primordial para a avaliação de desempenho das OMPS. Demandaria o aperfeiçoamento dos instrumentos de planejamento, em especial o Orçamento Operacional e Financeiro (OROF), elaborado pelas OMPS anualmente mas que acaba não servindo como ferramenta gerencial.

Seção 2 – Avaliação dos Indicadores propostos para a Sistemática após a modernização

1) Em relação aos indicadores propostos, o Sr. considera que os aspectos econômico-financeiros abordados (endividamento, inadimplência, viabilidade econômica e

participação de mercado) são relevantes para subsidiar a tomada de decisão na Alta Administração Naval?

R: É difícil dizer. Por vezes, a Alta Administração manifesta certo desinteresse sobre detalhes contábeis das OMPS, preferindo discutir a situação orçamentária destas OM. A avaliação destes aspectos como pontos de análise gerencial pode ser encarada como mais um assunto contábil. Neste contexto, a análise do endividamento, por exemplo, apesar de ter cunho contábil, é encarada como orçamentária.

2) O Sr. considera que os indicadores propostos são de fácil compreensão pelos stakeholders da Sistemática OMPS?

R: Sim. São bastante diretos e revelam aspectos da OMPS sobre os quais os stakeholders tem uma percepção da situação, mas sem dados consolidados. Muitos sabem que as OMPS tem dívidas e clientes devedores, mas isso não é quantificado de maneira sistêmica. A participação de mercado não é tão simples de explicar, e pode gerar muitas dúvidas quanto à metodologia de cálculo no Almirantado, mas na OMPS e no COMIMSUP é de fácil compreensão.

3) O Sr. considera que os dados utilizados para o cálculo dos indicadores são de fácil acesso, registro e manutenção? As fontes de dados são confiáveis?

R: Quanto à facilidade de extração e manuseio, sim. Quanto à confiabilidade, não totalmente. Alguns dos parâmetros usados nos indicadores dependem da consistência de lançamentos por parte das OMPS, como o Faturamento, por exemplo. Eventualmente, pode não haver incentivos suficientes para que este registro seja feito de maneira correta. Os indicadores baseados em créditos orçamentários, cuja manipulação dos dados tem menor interferência humana, apresentam maior consistência. A distinção entre custos e despesas também pode ser um problema, a partir do momento em que as despesas sejam custeadas pela PA, pois a OMPS tentará maximizar os recursos recebidos.

4) O Sr. acredita que os indicadores propostos possam ser impactados por fatores externos, que venham a prejudicar a qualidade da informação prestada? Caso afirmativo, que fatores seriam estes?

R: Não. A disponibilidade orçamentária é um fator que sempre vai condicionar, mas não distorcer os indicadores. A questão é que, por força da questão orçamentária, um sequência longa de resultados ruins venha a reduzir a credibilidade da avaliação de desempenho como

um todo, gerando um clima de “já que não há recursos, não há porque se esforçar para melhorar o indicador”.

5) Por fim, o Sr. entende que os indicadores propostos, se implementados, podem fornecer informações sobre o desempenho das OMPS relevantes para a tomada de decisão da Alta Administração Naval?

R: Sim. Será necessário um processo de convencimento quanto à credibilidade dos dados, mas entendo que, se encarados da forma correta, podem ser uma ferramenta útil para a tomada de decisão. É difícil saber se isto eventualmente ocorrerá, pois há muita dificuldade na Alta Administração em interpretar corretamente os indicadores hoje disponíveis. Os indicadores mais fáceis de “ler”, como endividamento e de faturas não pagas, tem mais chance de serem aproveitados.

Entrevistado: CF(IM) Marcelo Vallim – Encarregado da Divisão de Análise e Controle das OMPS

Seção 1 – Análise do sistema de avaliação de desempenho das OMPS

1) De maneira geral, como o Sr. avalia o atual sistema de indicadores de desempenho econômico-financeiro das OMPS?

R: Avalio como muito bom, considerando o modelo adotado pela Sistemática. Entendo que o maior questionamento em relação à sistemática OMPS não são os indicadores, mas a credibilidade dos dados que os compõem, e a validade do modelo. O fato do modelo gerar preços mais elevados aos clientes ainda gera muita desconfiança.

2) Na visão do Sr., como o sistema de avaliação de desempenho do Sistema OMPS é encarado pelos stakeholders da Sistemática (Gestores e Titulares de OMPS; COMIMSUP e Alta Administração Naval)?

R: Gerencialmente, acredito que estes stakeholders entendam os indicadores, mas não os utilizam para a tomada de decisão. São muitos fatores que levam a isso, mas o fato é que, como ferramenta de avaliação de desempenho, é relativamente desacreditado.

3) Considerando as tarefas executadas pelas OMPS-I e a sua importância para a missão da MB, quais os fatores que o Sr. acha essenciais a serem mensurados no desempenho econômico-financeiro destas organizações?

R: Acho que precisamos melhorar incluindo a variável orçamentária nos indicadores. Após a extinção do Banco Naval, que fazia o controle orçamentário das OMPS por meio de créditos escriturais, a avaliação gerencial passou a ser estritamente econômica, deixando de lado a parte financeira. Incluir mais variáveis orçamentárias e sua relação com o as contábeis melhoraria o valor gerencial do sistema de avaliação de desempenho.

Seção 2 – Avaliação dos Indicadores propostos para a Sistemática após a modernização

1) Em relação aos indicadores propostos, o Sr. considera que os aspectos econômico-financeiros abordados (endividamento, inadimplência, viabilidade econômica e participação de mercado) são relevantes para subsidiar a tomada de decisão na Alta Administração Naval?

R: Sim. Há OMPS que operam com desequilíbrios financeiros relevantes, situação que não evidenciada pelos indicadores em uso, mas que pode ser apontada pela questão da inadimplência e do endividamento. A viabilidade econômica, por se assemelhar aos indicadores econômicos, talvez tenha menor relevância, é meio parecido com os que já temos. Mas os demais teriam validade sim.

2) O Sr. considera que os indicadores propostos são de fácil compreensão pelos stakeholders da Sistemática OMPS?

R: Sim. São de interpretação fácil. Talvez a dificuldade seja encontrar parâmetros de análise, que balizem se os números obtidos são bons ou ruins.

3) O Sr. considera que os dados utilizados para o cálculo dos indicadores são de fácil acesso, registro e manutenção? As fontes de dados são confiáveis?

R: Sim. As informações estão nos sistemas, talvez demande só um arranjo na forma de coleta, estruturação de consultas gerenciais específicas. Mas me parecem fáceis de calcular. Sobre a confiabilidade, pode haver dificuldade quando o cálculo tem como variável o Faturamento. Já tivemos no passado OMPS que lançaram faturas falsas para “maquiar” seus resultados econômicos.

4) O Sr. acredita que os indicadores propostos possam ser impactados por fatores externos, que venham a prejudicar a qualidade da informação prestada? Caso afirmativo, que fatores seriam estes?

R: Sim, o ciclo orçamentário. A tendência é que os indicadores sejam muito afetados pela demora na liberação do orçamento, pois isso afeta muito a demanda dos clientes. Talvez não seja interessante analisá-los trimestralmente em função disso.

5) Por fim, o Sr. entende que os indicadores propostos, se implementados, podem fornecer informações sobre o desempenho das OMPS relevantes para a tomada de decisão da Alta Administração Naval?

R: Com certeza. A questão é se estes dados serão usados pelos tomadores de decisão. Mas que os aspectos medidos por eles são relevantes, com certeza.