

A integração da gestão financeira e da gestão por desempenho*

Christopher Pollitt¹

RSP

1. Introdução

Há riscos em se falar de gestão financeira e em gestão por resultados como se fossem atividades homogêneas. Na realidade, essas definições são rótulos amplos, cada um deles cobrindo uma vasta gama de decisões e de atividades tomadas e realizadas em diferentes níveis e com diferentes finalidades.

O fato de que essas diferenças são importantes para a questão da integração será um dos temas deste artigo. Os problemas específicos da integração dependem, em grande medida, de que processos estejam sendo integrados, com relação a que tipo de atividade e em que nível. Os sinais de sucesso, ou de fracasso, para um processo, num dado nível ou numa dada fase, podem não ser os mesmos para um processo, num nível ou fase diferentes. A literatura — tanto a prática quanto a acadêmica — sobre gestão financeira e gestão por desempenho está cheia de alusões a importantes fatores contextuais.

Assim, o objetivo do presente artigo é avaliar mecanismos para melhorar o planejamento de recursos, integrando-se a gestão financeira e orçamentária com a gestão por desempenho.

O artigo está organizado em quatro partes. A primeira parte delinea os aspectos básicos, discute os objetivos da gestão financeira e da gestão por desempenho como aspecto de um quadro integrado de gestão de recursos. No entanto, nota-se que, na prática, muitas vezes é difícil chegar-se a essa integração. Estabelece-se aqui uma lista das razões pelas quais a integração pode ser difícil, ou mesmo fracassar.

Christopher Pollitt, professor de Governança na Brunel University, Londres, e co-diretor do *Centre for the Evaluation of Public Policy and Practice*

Traduzido por René Loncan

A segunda parte estabelece um quadro geral dentro do qual se pode lançar uma análise sistemática. Esse quadro geral consiste de: 1) um mapa das interfaces-chave nas quais o grau de integração entre gestão por desempenho e gestão financeira pode ser avaliado, como por exemplo, o alcance, a profundidade, a consistência da integração; 2) um conjunto de quatro variáveis principais, sendo que, dependendo de sua inserção em qualquer contexto apresentado, pode aumentar ou diminuir a dificuldade da integração.

A terceira, examina de forma mais pormenorizada as variedades de integração, ou seja, procura identificar a dinâmica que deriva da interação de variáveis-chave em interfaces específicas entre processos. Potencialmente, essa dinâmica proporciona a base para a articulação de um conjunto de indicações de integração.

Na quarta e última parte, o foco passa diretamente para a possibilidade de se desenvolverem indicações de integração. Como um incentivo a discussões adicionais, sugere-se uma lista preliminar e uma tentativa dessas indicações, colocadas a primeira sob a forma de perguntas a serem feitas quanto ao arranjo existente em qualquer esfera de governo em estudo. O artigo conclui com algumas breves observações sobre possíveis estratégias de integração.

2. Definições e objetivos

Os sistemas de gestão financeira e de gestão por desempenho são ferramentas para a consecução dos objetivos do sistema de gestão de recursos, dentro do qual as atividades de elaboração orçamentária e de gestão do governo têm lugar. Portanto, a discussão da integração dos sistemas de gestão financeira e de gestão por desempenho deve começar em torno dos objetivos básicos de um sistema de gestão de recursos:

- introduzir e manter uma disciplina fiscal agregada, isto é, assegurar-se de que o governo não gaste mais do que pretenda, de um modo geral;
- alocar recursos de acordo com as prioridades do governo, isto é, gastar no que se considere politicamente mais importante — eficiência em termos de alocação de recursos;
- promover a eficiência no uso dos recursos orçamentários, para implementar programas e prestar serviços, isto é, incentivar a eficiência técnica. (Campos e Pradhan, 1996; OCDE, 1997a)

Campos e Pradhan (1996) descrevem três problemas-chave inter-relacionados à consecução desses objetivos. A “tragédia dos comuns”, pela qual o orçamento é examinado como um conjunto de recursos do qual vários postulantes por recursos podem “ir fazendo retiradas” com pouco ou nenhum custo. Em segundo, a revelação de informações e os

problemas do “ciclo de votações”, que podem impedir a atribuição de prioridades estratégicas em termos de alocações das prioridades governamentais. E, finalmente, a assimetria das informações ou incentivos inadequados ou incompatíveis no âmbito do governo — problemas do tipo agente principal — que podem impedir a alocação e o uso eficiente dos recursos. Além desses três problemas, há que se reconhecer que sistemas sofisticados de gestão de recursos podem deparar-se com problemas organizacionais significativos. A concepção de instituições e de procedimentos operacionais para atender aos três objetivos identificados na citação acima é uma arte ainda só parcialmente entendida.

De forma ideal, os sistemas de gestão financeira e de gestão por desempenho, inclusive o gerenciamento de pessoas, introduzem as ferramentas, os métodos de incentivo e os arranjos institucionais por meio dos quais os governos procuram atenuar ou minimizar esses problemas e maximizar a consecução dos objetivos. Ao fazer isso, tanto os sistemas de gestão financeira quanto os sistemas de gestão por desempenho compartilham quatro objetivos-chave, embora seja provável que os processos e aptidões empregadas para atingi-los sejam diferentes:

- estabelecer objetivos e alocações para ações governamentais, por exemplo, baseados em insumos, resultados e/ou produtos, ou no critério incremental-histórico ou na atribuição de prioridades estratégicas;
- estabelecer os tipos de autoridade que realizarão essas ações, como, por exemplo, centralizadas, descentralizadas, delegadas, contratuais ou jurídicas;
- determinar que informações são necessárias para se saber se as ações estão sendo executadas de maneira apropriada; por exemplo, as necessidades em termos de mensuração, informação e prestação de contas;
- prêmios e sanções por desempenho, como o quadro de responsabilização (*accountability*) e os sistemas de incentivos.

Num sistema de gerenciamento de recursos que funcione bem, os processos de gestão financeira e de gestão por desempenho estarão presentes, utilizando técnicas complementares e que se apoiem mutuamente. No entanto, na realidade esses processos tendem a desenvolver-se separadamente, como sistemas paralelos que podem ou não, ou podem somente em graus variáveis, ser harmônicos ou mesmo compatíveis. De modo semelhante, eles podem ou não estar adequadamente alinhados, individual ou coletivamente, para atingir os objetivos de um sistema eficaz de administração de recursos, conforme estabelecido acima. Em alguns sistemas, pode não ficar claro se os processos estão ligados a sistemas de gestão financeira ou de gestão por desempenho, como o estabelecimento de metas e os métodos de controle.

De modo geral, contudo, há alguns processos distintos que podem ser identificados para cada sistema. Embora, no caso da gestão financeira, não haja qualquer visão pronta e universalmente acordada (Miller, 1994; Neuby, 1997; Rubin, 1992), podemos começar com o seguinte:

O controle e a operação do ciclo elaboração orçamentária-contabilidade-auditoria, embutido num ciclo mais largo de política e gestão, de formulação e planejamento de políticas, de decisão, de implementação, de monitoramento e de controle, de avaliação e de retroalimentação. (Reeth, 1998: 2).

No entanto, é necessário detalhar e modificar a definição de Reeth antes que ela se ajuste a nossas finalidades. A elaboração orçamentária, a contabilidade e a auditoria são certamente elementos importantes no âmbito da gestão financeira, mas, para se conseguir uma definição que inclua toda a gama de atividades financeiras que fazem interface com a gestão por desempenho, será necessário interpretar a elaboração orçamentária de maneira mais ampla, de modo que seja entendida como os vários processos de execução/implementação orçamentária, bem como a atividade *caput* de elaboração orçamentária. Consideraremos, portanto, elaboração orçamentária como não apenas as atividades de monitoramento e controle, mas também a gestão de fluxo de caixa, as compras, a cobrança de débitos, a gestão de propriedades e o gerenciamento de riscos. Vale notar que, embora haja uma aspiração normativa de que a gestão financeira seja sempre parte de um sistema mais amplo de planejamento, avaliação e retroalimentação, isso nem sempre se verifica na prática. Realmente, essas atividades muitas vezes estão mais claramente identificadas com a vertente gestão por desempenho da alocação de recursos.

Levando-se em conta os aspectos acima, para os efeitos da presente discussão, um sistema de gestão financeira define-se como a operação daqueles sistemas e processos concebidos para a elaboração e execução orçamentárias, a manutenção de um sistema de contabilidade que registre as decisões financeiras, os fluxos e as transações, e a auditoria de todos os aspectos dessas contas.

A definição de gestão por desempenho também é difícil, posto que significa muitas coisas diferentes em variados sistemas administrativos, desde a gestão mais básica do desempenho de funcionários numa administração altamente centralizada, até o veículo para o estabelecimento e o gerenciamento das mais altas prioridades estratégicas do governo e sua transformação em produtos estratégicos que caíam em cascata das organizações até os indivíduos. A OCDE tem descrito a gestão por desempenho segundo esse último critério, ou seja, segundo seus aspectos estratégicos no contexto das reformas da nova gestão pública. Para os fins da presente

discussão, um sistema de gestão por desempenho define-se por meio de uma série de processos ligados a:

- estabelecer objetivos e metas de desempenho para programas, e em muitos casos dar-lhes publicidade;
- dar aos gerentes responsáveis pelos programas a liberdade de implementar processos que atinjam esses objetivos e metas;
- medir o nível real de desempenho com relação a esses objetivos e metas e prestar contas dos mesmos;
- alimentar, com informações sobre o nível de desempenho, o processo decisório de financiamento futuro de programas, de mudanças no conteúdo de programas ou de sua concepção, e da concessão de prêmios ou da aplicação de penalidades à organização ou aos indivíduos;
- prestar informações *ex-post* a organismos de checagem, como comissões parlamentares e auditores externos (dependendo do mandato que tenham estes últimos para fins de auditoria de desempenho), cujas opiniões também podem ser utilizadas para alimentar as decisões acima referidas (OCDE, 1995).

A abordagem geral é apresentada no sentido de mudar o foco de atenção dos aportes de recursos e dos controles *ex-ante* para a mensuração de produtos e os controles *ex-post*. Essa abordagem baseia-se na descentralização da autoridade gerencial em troca de formas mais explícitas de responsabilização, baseadas em aportes ou em resultados, tais como atingir metas individuais ou de unidades. O controle torna-se mais estratégico e menos preocupado com o cumprimento de procedimentos prescritos (alguns especialistas no assunto referem-se a isso mais como um direcionamento que como um controle). Os arranjos institucionais têm incluído, portanto, uma vasta gama de formas de descentralização e de mensuração de desempenho. Por baixo desses, está inserido o desenvolvimento de sistemas de informação sobre desempenho mais conscientemente concebidos. Tomados em conjunto, esses elementos compõem nosso entendimento da gestão por desempenho.

Também é importante notar que um sistema de gestão por desempenho que funcione bem inclui incentivos, prêmios e sanções que traduzam objetivos de desempenho, mensuração e responsabilização em nível pessoal. Embora o tópico da gestão de recursos humanos não seja tratado separadamente neste artigo, sua importância crucial para um sistema de gestão de recursos que funcione bem é notada, e as ligações-chave entre a gestão organizacional e individual por desempenho são examinadas na parte final do presente artigo, no item Indicações de Integração.

Em resumo, se compararmos os objetivos acima mencionados de sistemas de gestão financeira e de gestão por desempenho, alguns se justapõem, e o reforço mútuo torna-se imediatamente aparente. Os sistemas de gestão financeira têm por objetivo a disciplina fiscal agregada no

nível macro e também uma prestação de serviços mais eficiente. Como eco de alguns desses objetivos, a gestão por desempenho tem por escopo o aumento da eficiência nos níveis macro e médio. A gestão financeira procura alocar recursos que se destinem àqueles programas que sejam prioritários politicamente. Em princípio, deveria haver uma ligação entre este objetivo e o objetivo da gestão por desempenho de melhorar a qualidade e a eficácia dos programas, na medida em que os líderes políticos desejem atribuir prioridade a programas que funcionem bem e atinjam suas finalidades. Ademais, o aprimoramento de aspectos de responsabilização figura como meta tanto para a gestão financeira quanto para a gestão por desempenho. De todas essas três maneiras, ambas as gestões pareceriam ter uma missão compartilhada. Poder-se-ia ir além e afirmar que o progresso na implementação de formas contemporâneas de gestão financeira e o progresso em termos de gestão por desempenho são significativamente dependentes um do outro.

2.1. Por que, então, não se deu a integração?

A despeito da já mencionada visão da interdependência mútua e da comparabilidade harmônica que levam a um sistema eficaz de alocação de recursos, muitos especialistas no assunto têm reconhecido que a integração da gestão financeira com a gestão por desempenho pode ser muito difícil, e muitas vezes sequer chegam a ocorrer. Por exemplo, um especialista de renome em orçamento reconheceu que:

“A elaboração orçamentária baseada em desempenho apresenta muitas dificuldades, e embora em algumas situações tenha sido implementadas, raramente têm funcionado conforme previsto, sendo muitas vezes modificadas.” (Rubin, 1992: 13)²

O mais comum, talvez, seja que as dificuldades nunca são plenamente enfrentadas, porque as duas correntes de reforma — a gestão financeira e a gestão por desempenho — atuam em grande medida independentemente uma da outra. Como exemplo, o Departamento³ de Finanças da Austrália publicou recentemente um guia muito útil para o *Ciclo de Melhoria do Desempenho*, em que os orçamentos e os processos orçamentários são esparsamente mencionados, embora haja alguns parágrafos sobre a composição de custos (Departamento de Finanças e de Administração, 1998). Outro exemplo seria o programa *Cartilha do Cidadão*, do Reino Unido, uma importante iniciativa em matéria de melhoria da gestão por desempenho, que se desenvolveu com pouquíssimas referências a sistemas financeiros, afora a aplicação de uma regra empírica do Tesouro, segundo a qual o exercício como um todo deveria ser neutro em termos de orçamento.

Uma perspectiva histórica também apresenta elementos para precauções. O entusiasmo que reina atualmente, em certos países, com algumas variantes da elaboração orçamentária baseada em desempenho, não representa a primeira tentativa dos governos aproximarem mais os processos de elaboração orçamentária e de gestão por desempenho. Nos Estados Unidos:

... o Governo Federal tem tentado implementar, de uma forma ou de outra, desde o fim dos anos 40 até os anos 50, a elaboração orçamentária baseada no desempenho. (Jones e McCaffrey, 1997: 48).

No Reino Unido e na França, a história de tentativa de implementação de sistemas do tipo Elaboração Orçamentária Baseada em Programas e em Panejamento (PPB), chamados RCB na França, ocorre desde o fim dos anos 60 e durante os anos 70, e está bem documentada⁴. A mensagem em geral parece ser que esses sistemas resultaram demasiado ambiciosos, pesados e distantes dos hábitos consagrados da tomada política de decisões, para que pudessem enraizar-se profundamente, embora tenham efetivamente funcionado melhor em alguns departamentos e programas que em outros e, realmente, tenham deixado um resíduo útil em matéria de dados e de capacidade analítica.

É importante, dessa forma, examinar os dois lados da integração. Conforme pergunta um especialista, “se é uma idéia tão boa, por que é que todos não a estão aplicando?” (Gianakis, 1996: 127). Os exemplos frequentes de iniciativas fracassadas ou desconexas foram meros acidentes ou descaso, ou há realmente alguns riscos e penalidades ligadas à integração que necessitam ser postos lado a lado com as vantagens identificadas na parte anterior?

A integração da gestão por desempenho com a gestão financeira enfrenta tanto dificuldades técnicas quanto resistência político-comportamental. Essas incluem o seguinte:

a) Os processos orçamentários figuram entre as rotinas mais profundamente enraizadas do governo e envolvem tanto atores poderosos quanto consideráveis interesses políticos, não menos importantes em matéria de questões cruciais de distribuição. Portanto, vincular-se a mudança nesses processos à introdução de esquemas de gestão por desempenho pode acarretar complicações, multiplicar o número de obstáculos que se devem enfrentar e aumentar, de um modo geral, o risco de que o processo de reforma não consiga atingir suas metas. A gestão por desempenho é, em si, suficientemente difícil de ser implementada. Tentar-se simultaneamente, e num único processo, atingir a gestão por desempenho e a reforma orçamentária, pode aumentar as chances de que ambas as tentativas resultem em fracasso. Conforme coloca Mayne (1996: 13):

“Embora seja necessário um consenso para a implementação da gestão baseada em resultados, as tensões são maiores quando o objetivo é ligar o desempenho à alocação de recursos”.

Portanto, essa não é uma barreira insuperável, mas, antes, uma questão de se administrar a mudança e se assegurar de que, embora os sistemas possam desenvolver-se segundo diferentes cronogramas, podem ser coordenados de modo que não trabalhem uns contra os outros. Poder-se-ia dar a isso o nome de o problema de “tentar fazer demasiadas coisas ao mesmo tempo”.

b) Alguns especialistas no assunto sustentam que sempre haverá situações em que as exigências do processo político que circundam a elaboração orçamentária e as exigências dos processos de gestão que caracterizam a melhoria do desempenho estejam em tensão umas com as outras. Aqui, a argumentação é no sentido de que, a fim de se atingirem os acertos complexos e sensíveis ligados às questões de distribuição que são acarretadas pela elaboração orçamentária, os políticos, tanto no Poder Executivo quanto no Legislativo, necessitam recorrer a valores vagos e gerais, objetivando a criação ou a manutenção de coalizões suficientemente amplas de apoio, ou pelo menos de aceitação, para continuar com um programa ou para cortar outro⁵. A última coisa em que eles estão interessados, durante esse processo complexo e muitas vezes conflitivo, é que haja cuidadosas avaliações comparativas de programas rivais, ou a especificação de prioridades e metas operacionais precisas⁶. Esses exercícios mostrariam claramente quem ganha e quem perde e qual é a eficácia relativa em termos de custos de diferentes programas, e assim tornariam a administração da coalizão ainda mais difícil. O progresso da gestão por desempenho, ao contrário, exige que os participantes discutam e acordem objetivos, metas e padrões realistas, mensuráveis e datados, com uma indicação altamente específica dos grupos de clientes e de suas preferências. Embora não seja necessário acreditar que contradições deste tipo devem sempre existir, seria tolo fingir que as exigências dos acertos envolvidos na elaboração orçamentária nunca entram em conflito com os princípios da boa gestão por desempenho. Isso poderia ser denominado como a questão da “resignação com a ambigüidade”. Isso levanta uma pergunta interessante: os procedimentos e os fluxos de informação podem ser concebidos de maneira tal que incentivem os tomadores de decisões políticas a começar a abrir mão desta resignação, a fim de adotar uma posição mais informada? É uma questão sensível, mas alguns países pelo menos estão tentando envolver os políticos nessas questões, e conceber sessões de informação sob medida para suas necessidades específicas.

c) Os incentivos, quanto a se manter uma certa opacidade ou pelo menos evitar comparações interprogramas com todos os dados de custos, tampouco afetam somente os políticos. Os servidores públicos também

podem ser motivados a proteger seus programas, e, ao fazê-lo, eles podem ter uma atitude menos receptiva com esquemas de plena transparência em termos financeiros e de desempenho. Essa questão de defender o seu terreno, que também pode surgir em nível das agências ou departamentos, é bem conhecida. Sobre os Estados Unidos, a despeito de importantes modificações na legislação sobre reforma da gestão no início dos anos 90, observou um analista da questão:

Aqui continua a haver incentivos muito reais para que departamentos e agências escondam os custos totais do bem-estar social abrangente, da defesa nacional, do gerenciamento das terras públicas, dos transportes, da energia e de outros programas no processo de decisão do orçamento federal. (Jones e McCaffrey, 1997: 49)⁷.

d) Também existe o que se poderia chamar de “divergência cultural” entre a gestão financeira e a gestão por desempenho. Considerando-se as constantes pressões de baixo para cima exercidas sobre a despesa pública, a gestão financeira é — pelo menos em parte — um processo de disciplina e controle. Os ministérios centrais de finanças e os Tesouros Nacionais lutam para moderar as demandas dos ministérios setoriais que realizam a despesa, e para lembrar os demais ministros da necessidade de atribuir-se prioridade a considerações macroeconômicas que ficam fora dos objetivos sociais, estratégicos e gerenciais específicos, que informam e motivam a maior parte dos mais importantes programas governamentais — seguridade social, assistência de saúde, defesa etc.. Ao contrário, muitas iniciativas em prol da melhoria da gestão acentuam os profundos valores sociais dos objetivos específicos a serem atingidos por um dado programa, a necessidade de trabalho em equipe, parcerias e comprometimento para com a melhoria contínua e a exigência da maior importância da reatividade aos clientes. Há, assim, o que poderia ser descrito não tanto como uma contradição, mas como uma diferença de disposição entre os esquemas de alto nível de elaboração orçamentária e aqueles de melhoria do desempenho. Poder-se-ia chamar isso de problema da *limitação ou atribuição de poderes*. Esse problema pode manifestar-se de várias maneiras diferentes, inclusive sob a forma de tensões entre seções de finanças e de gestão de recursos humanos, e entre aqueles que têm uma abordagem “rígida”, centrada em números, e aqueles que preferem focar questões mais brandas em termos de qualidade, mudança cultural e criação de capacidade.

e) Ocorre uma séria dificuldade técnica quando o sistema de gestão por desempenho inclui indicadores de eficácia. Em alguns países, os governos e os peritos reconheceram a necessidade de passar de indicadores de produtos (normalmente indicadores de eficiência), para indicadores de

resultados (eficácia) (por exemplo, East, 1997). Um sistema equilibrado de indicadores de desempenho necessita de ambos os tipos de indicadores. Realmente, os indicadores de resultados podem ser divididos em duas categorias: os de eficácia e os de planejamento aprimorado de políticas, por meio do uso de mensurações de resultado como indicadores de direção na consecução dos objetivos públicos — mais que como indicadores de impacto — i.e., como uma ferramenta para a formulação de políticas mais do que para a manutenção da responsabilização (Schick, 1996). A dificuldade surge, todavia, se há uma tentativa direta de se ligarem as alocações orçamentárias a indicadores de eficácia. Embora isso possa soar como simples sentido comum, na realidade, a questão está cheia de problemas. “O obstáculo principal à integração da gestão por desempenho com a elaboração orçamentária é que os necessários indicadores de resultados são difíceis de serem construídos para programas do setor público” (Gianakis, 1996: 140)⁸. São várias as razões para isso. Para começar, em muitos programas os resultados mudam ao longo de um ciclo de tempo superior ao ano orçamentário. Assim, a mudança nos resultados deste ano provavelmente não reflete de modo algum os esforços dos atuais gerentes. Em segundo lugar, também ocorre com frequência situações em que os resultados sejam apenas parcialmente determinados por programas governamentais — quando outras variáveis determinantes estão fora do controle dos gerentes — em que, portanto, seja injusto, em maior ou menor grau, ligar diretamente recursos à resultados (Pollitt, 1997). Assim, há uma questão de *atribuição de resultados*.

Finalmente, é necessário reconhecer que, politicamente, para muitos programas, a não consecução de resultados não significa que os recursos devam ser retirados e que os programas devam ser abandonados. Os objetivos políticos originais — redução da pobreza e do crime, criação de empregos — permanecerão sempre importantes. Pode mesmo ocorrer o caso de se alocarem mais recursos à tarefa, ao mesmo tempo em que se modificam os programas na esperança de se atingir maior eficácia. Em resumo, ligações automáticas ou vinculadas a fórmulas entre indicadores de eficácia e alocações orçamentárias raramente serão técnica ou politicamente aceitáveis. Isso não é tanto uma barreira à integração, mas um reconhecimento de que, mesmo quando a integração entre a informação sobre desempenho e aquela de natureza financeira é obtida, não se pode pressupor que a consequência do baixo desempenho seja a redução nos níveis de recursos. Por exemplo, pode ocorrer que aqueles que tenham tido o poder de tomar decisões tenham tido esses poderes revogados.

Reconhecer que pode haver barreiras ou dificuldades à integração é uma coisa, concluir que a integração é impossível é algo completamente diferente — e com base na evidência disponível seria uma conclusão

arrasadora e destituída de garantias. Para levar adiante a discussão, é necessário precisão quanto aos tipos específicos de integração que se podem buscar, e quanto ao contexto específico em que essas ações podem ocorrer.

3. Abordagem analítica

3.1. O alcance da integração: o mapeamento das interfaces entre as duas gestões

Há riscos em se falar de gestão financeira e em gestão por desempenho como se fossem atividades homogêneas. Na realidade, essas são categorias amplas, cada uma delas cobrindo uma vasta gama de decisões tomadas e de atividades realizadas em diferentes níveis e finalidades. Quando um Conselho de Ministros senta-se diante de todos os holofotes dos meios de comunicação, para decidir se os cortes deveriam incidir mais sobre a defesa, a seguridade social ou sobre a indústria e o comércio, trata-se de alocação de recursos. Quando o professor universitário pondera o orçamento do departamento e se pergunta se deve gastar £ 5.000, que estão livres na margem, para comprar um computador novo, ou em mais apoio administrativo em tempo parcial, ou para aumentar a dotação de conferências, isso também é alocação de recursos. Mas há enormes diferenças entre os dois processos — diferenças que vão além das cifras que o Conselho de Ministros esteja debatendo.

Um dos temas do presente artigo será o de que essas diferenças são importantes para a questão da integração. Os problemas específicos da integração dependem, em grande medida, de que processos estejam sendo integrados, com relação a que tipo de atividade, e em que nível. Os sinais de sucesso, ou de fracasso, podem não ser os mesmos sinais verificados para um dado processo, nível ou fase diferentes. Assim, sustenta-se que há a necessidade de se redefinir a questão da integração da gestão financeira com a gestão por desempenho, de modo a dar margem para, pelo menos, dois conjuntos de fatores:

- 1) que processos estão sendo integrados, i.e., que sistemas específicos de gestão financeira e de gestão por desempenho estão sendo integrados?
- 2) que variáveis contextuais — por exemplo, nível de tomada de decisões, tipo de programa ou atividade — estão em jogo no caso específico?

Um passo preliminar, portanto, seria criar um quadro dentro do qual seja fácil localizar quais processos estão sendo integrados ou não, conforme o caso. O quadro proporciona um mapa do terreno, de modo que a análise decorrente possa identificar especificamente os diferentes tipos de “jogos” — i.e., as diferentes interações entre as variáveis-contextuais-chave — que se estiver jogando em cada lado do campo. O Quadro 1, a seguir, fornece uma primeira aproximação do referido mapa.

Quadro 1: Processos-chave em gestão financeira e gestão por desempenho

Gestão Financeira	Gestão por Desempenho		
	Estabelecimento de Metas	Mensuração de Desempenho	Monitoramento e Prestação de Contas
Elaboração orçamentária	A	B	C
Execução orçamentária	D	E	F
Contabilidade	G	H	I
Auditoria e controle	J	K	L

Há, assim, dois eixos: gestão financeira e gestão por desempenho. A gestão financeira consiste dos quatro processos de elaboração e execução orçamentárias, contabilidade e auditoria. A gestão por desempenho divide-se em processos de estabelecimento de metas, processos de mensuração de desempenho e arranjos relativos a monitoramento e prestação de contas. Evidentemente, essa é uma divisão bastante rudimentar, mas já cria um campo com uma dúzia de células diferentes, de A a L, e, portanto, a possibilidade de pelo menos 12 diferentes tipos de interface, em que a integração pode ou não ocorrer. Poder-se-ia facilmente fazer uma subdivisão mais complexa e sofisticada — por exemplo, a execução orçamentária poderia ser dividida em muitas subcategorias, incluindo controle de fluxos de caixa, controle de estoques, cobrança de débitos, controles de qualidade, controles de gerenciamento de risco etc. — mas esse nível de detalhamento não é adequado nem prático para um artigo com a finalidade e a extensão do presente. Retornaremos ao mapa que figura no Quadro 1 quando chegarmos à Parte 4.

Podemos agora passar ao segundo conjunto de fatores: as variáveis contextuais.

3.2. Variáveis contextuais-chave

A literatura, tanto prática quanto acadêmica, sobre gestão financeira e gestão por desempenho está cheia de alusões a importantes fatores contextuais. Cinco desses, freqüentemente mencionados, são os seguintes:

- tipos de orçamento;
- tipos de sistemas de contabilidade;
- tipos de programa;
- níveis de tomada de decisões;
- cronogramas.

Discutem-se a seguir as razões pelas quais esses fatores são significativos e as implicações trazidas para a integração.

3.2.1. Tipos de orçamento

Muitos comentaristas especializados têm sustentado que tipos diferentes de orçamento incentivam (e desestimulam) diferentes tipos de comportamento, tanto entre os formuladores de orçamento quanto entre aqueles que os implementam. É fácil ver que alguns tipos de orçamento são mais abertos à inclusão de informações sobre desempenho que outros. Cada tipo de orçamento tem pontos fortes e pontos fracos (Gianakis, 1996: 135-140).

Os orçamentos por rubrica — com dotações separadas para salários, despesas de viagem, material de escritório etc. — são de fácil uso por parte de pessoas não-especializadas, inclusive os legisladores, e facilitam o microcontrole. No entanto, esse formato torna difícil a integração de qualquer tipo significativo de dados sobre desempenho, a não ser o simples cumprimento das dotações de aporte. Há que se notar que a forma de elaboração orçamentária baseada em aportes / rubricas pode estar profundamente enraizada — até mesmo especificada como uma exigência legislativa. Mudanças nesse caso podem ser difíceis.

A introdução de orçamentos globais, com dotações únicas consolidadas para todos os custos de manutenção, e o aumento concomitante da flexibilidade gerencial têm sido um dos temas mais importantes nas reformas orçamentárias de alguns dos países da OCDE nos últimos anos. A introdução de orçamentos globais, portanto, elimina um dos principais obstáculos à integração da gestão financeira com a gestão por desempenho. Na verdade, a adoção de orçamentos globais pressupõe passar-se para um regime de responsabilização baseado em desempenho. Isso, no entanto, tem sido difícil na prática, conforme observa Allen Schick:

“Em todos os países que tomaram essa direção, a delegação do controle gerencial foi muito mais além que a assimilação de novos métodos de responsabilização. O *quid pro quo* de dar aos gerentes mais liberdade em troca de responsabilizá-los pelos resultados é assimétrico: a primeira hipótese é muito mais fácil de realizar que a segunda” (OCDE, 1997a).

3.2.2. Tipos de Contabilidade

Pelo menos três aspectos dos sistemas de contabilidade influenciam a possibilidade de integração com a gestão por desempenho. Em primeiro lugar, existe a identidade dos órgãos de contabilidade. Isso pode estar compreendido na pergunta: os órgãos que prestam contas sobre desempenho são os mesmos que prestam contas sobre finanças? No caso das agências executivas do Reino Unido, a resposta geralmente é sim. A agência tem

um documento-quadro que especifica suas metas de desempenho e também é um órgão contábil com seu próprio funcionário de contabilidade, geralmente o diretor, que apresenta as contas e pode ser chamado perante Comissões Parlamentares para prestar depoimento sobre a posição financeira da agência. Em outros casos, todavia, pode haver uma divergência — por exemplo, quando uma agência ou unidade tenha recebido considerável autonomia administrativa, mas persista a situação de que o Tesouro ou o Ministério da Fazenda ainda apresente um conjunto unificado de contas em nome do governo ou do Estado como um todo.

Em segundo, discute-se até onde um órgão de gestão por desempenho pode operar com dados incompletos sobre a composição de custos — os custos não são todos diretamente orçados. Aqui se trata de uma questão direta. As informações sobre um órgão relativas a desempenho podem ser distorcidas se os desempenhos, objeto de prestação de contas, estiverem, em parte, sendo realizados com base no orçamento de outro órgão. Assim, se os prédios, veículos ou serviços jurídicos de uma agência estiverem sendo fornecidos por alguma agência central que tenha um orçamento separado — um ministério de obras públicas, um serviço governamental de veículos, uma unidade jurídica central — torna-se mais difícil avaliar certos aspectos de seu desempenho e impossível realizar análises precisas de preço-qualidade.

Em terceiro, existe a questão correlata de se saber se a contabilidade é conduzida em termos monetários ou cumulativos. Alguns países da OCDE passaram ou estão passando da contabilidade monetária para uma outra versão de contabilidade cumulativa. A contabilidade cumulativa registra os custos e as receitas à medida que estes ocorrem, enquanto que a contabilidade monetária registra-os quando são feitos pagamentos ou ao dar entrada em recibos. Aqueles que propõem a contabilidade cumulativa sustentam que ela tem como resultado informações aperfeiçoadas sobre gestão — especialmente quanto a custos e a ativos — e que ela facilita uma integração mais estreita entre as medidas financeiras e aquelas ligadas a desempenho. Por exemplo, a experiência neozelandesa de introduzir contabilidade cumulativa sugere que essa pode certamente estimular uma gestão mais firme dos ativos de capital.

3.2.3. Tipos de programa

Alguns tipos de programa prestam-se à gestão por desempenho muito mais prontamente que outros. Por exemplo, Bouckaert e Ulens distinguem entre:

a) *Tangíveis*: atividades mensuráveis, padronizadas, que redundem em produtos ou serviços recorrentes como, por exemplo, a construção de estradas ou a emissão de licenças;

b) *Serviços intangíveis, concebidos individualmente e sob medida*: serviços concebidos mais individualmente, tais como o ensino ou a assistência de saúde, nos quais há aspectos rotineiros, mas também a necessidade de ajustar o serviço às necessidades e aos contextos individuais e pessoais. Aqui é mais difícil captar a essência do serviço em apenas algumas mensurações-chave;

c) *Serviços ideais intangíveis*: serviços menos padronizados, menos rotineiros; por exemplo, a coordenação de outras atividades e a prestação de assistência em matéria de políticas.

Tanto os indicadores de desempenho quanto o cálculo de custos unitários confiáveis têm a probabilidade de se tornarem mais difíceis à medida que se avança na escala de programas do tipo (a) para programas do tipo (c). Parece óbvio portanto que, *ceteris paribus*, a integração de indicadores de desempenho e indicadores financeiros seja provavelmente menos difícil com produtos e serviços tangíveis e padronizados. Poder-se-ia acrescentar que a classificação de Bouckaert e Ulens não parece levar plenamente em conta uma quarta — e crescente — categoria de atividade governamental, ou seja, a regulação. A mensuração do desempenho de agências reguladoras, tanto quanto a elaboração de seus orçamentos, coloca problemas especiais⁹, como também o faz a elaboração de orçamentos para agências regulatórias¹⁰.

Brevemente, para melhor ilustrar a importância dos tipos de programa, considere-se a aplicação do novo quadro de Contabilização de Recursos e de Elaboração Orçamentária (cumulativo) do Ministério da Defesa do Reino Unido. Dois especialistas explicam que:

“Os ministérios centrais de muitos governos simplesmente processam dinheiro, como, por exemplo, dotações ou pagamentos de seguridade social. Nesses casos, a contabilização de recursos e a elaboração orçamentária produzirão poucas mudanças. O Ministério da Defesa é diferente. Ele dispõe de ativos extremamente caros, para produzir um resultado que é tangível conceitualmente, mas inconstante na prática: o poder de lutar” (Gillibrand e Hilton, 1998: 21).

Eles prosseguem, para indicar algumas complexidades — e possibilidades de incentivos perversos — que surgem das particularidades do programa de defesa.

O tipo de programa também influencia o alcance de trocas em termos de preço e qualidade, ou de custo e qualidade. Os serviços tangíveis, como a construção de trechos de estradas ou a emissão de licenças ou autorizações, têm custos claramente identificáveis e resultados igualmente claros (a estrada será concluída no prazo ou não). O produto é bastante padronizado, portanto os sistemas de mensuração de qualidade não deveriam

trazer desafios excessivos. Assim, uma planilha de preço/qualidade pode ser calculada, e as metas nela baseadas podem ser estabelecidas ao mesmo tempo em que são feitas as alocações de recursos. No caso de serviços pessoais intangíveis, isso se torna especialmente mais difícil, sobretudo porque a falta de padronização frequentemente deixa na sombra o lado qualitativo da equação. No entanto, tem havido considerável progresso ao longo das duas últimas décadas. Os serviços ideais e regulatórios são ainda mais problemáticos — tomando-se como exemplo a assistência em matéria de formulação de políticas, embora seja perfeitamente possível estabelecerem-se metas de desempenho em termos da oportunidade temporal e da abrangência, isso não é de modo algum a mesma coisa que a qualidade básica do serviço. Tem havido tentativas — principalmente na Nova Zelândia — mas, como quer que se julgue seu sucesso, mantém-se a situação de que as trocas em termos de preço/qualidade são mais fáceis de mensurar e de compreender em casos de produtos tangíveis e padronizados. (Boston, 1994; Pollitt e Bouckaert, 1995: 10-19).

3.2.4. Níveis de tomada de decisão

Há várias maneiras de se classificarem os diferentes níveis, mas para os fins atuais, provavelmente seja suficiente uma classificação em cinco níveis.

a) Acordar-se quanto aos totais globais da despesa pública. Podemos chamar este o nível da formulação de políticas de despesa agregada — recordando a definição dos objetivos da elaboração orçamentária dada na Parte 2.1.

b) Dividir-se o total entre os setores mais importantes — defesa, educação, a ordem pública etc.. Esse é o nível da *alocação intersetorial*.

c) Alocarem-se recursos a programas específicos no âmbito de um setor — por exemplo, para a educação pré-escolar, a educação secundária, as universidades, no âmbito do orçamento da educação. Poder-se-ia chamar este nível o de *formulação intersetorial de políticas*.

d) Alocarem-se recursos a atividades ou instituições específicas dentro de um programa específico — por exemplo, alocarem-se proporcionalmente mais recursos à universidade X que à universidade Y, porque X tem um melhor desempenho em pesquisa e/ou porque essa universidade aumentou mais rapidamente o número de seus estudantes em áreas que o governo considera como de alta prioridade. A isso poderíamos chamar *gestão de prioridades de programas*.

e) Alocarem-se recursos no âmbito de uma instituição ou de uma atividade específica — por exemplo, se uma universidade decide transferir recursos da dotação salários de professores para a dotação viagens, ou mesmo se decide adquirir serviços de fontes externas em vez de produzi-los internamente. Isso é *gestão operacional*.

Dever-se-ia observar imediatamente que os processos orçamentários e financeiros reais não se apresentam de modo algum de forma precisa e claramente hierarquizada. Em algumas esferas de governo, no momento, não há qualquer processo pelo qual se acordem totais globais antes de ocorrerem subalocações. Em muitos países, a elaboração orçamentária em diferentes níveis é mais um processo continuado de interação e de ajustes mútuos que uma seqüência hierárquica e lógica. Em resumo, elementos verticais descendentes e ascendentes recebem pesos variados em diferentes países, e às vezes há até mesmo considerável variação entre diferentes níveis de governo num único país. Para fins de análise, no entanto, o presente artigo utilizará os cinco níveis descritos acima.

Outro aspecto a ser levado em conta é que a linha existente entre elaboração de orçamento, ou estabelecimento de orçamento, e implementação de orçamento, ou execução orçamentária, pode ser percebida de maneira diversa por diferentes atores em diferentes níveis. Normalmente, os processos de decisão (a) e (b) são inequivocamente entre elaboração de orçamento, e as decisões, quando tomadas, são sancionadas pelo Legislativo e adquirem força de lei. Ao contrário, do ponto de vista de um ministro ou de um funcionário público de alto escalão num ministério, as decisões nos níveis (d) e (e) podem parecer atos claros de execução orçamentária. No entanto, para aqueles diretamente envolvidos — líderes institucionais, chefes de divisão ou de departamento de agências ou instituições prestadoras de serviços — os níveis (d) e (e) podem ser percebidos como elaboração de orçamento (recursos disponíveis são alocados entre demandas que competem entre si etc.).

Conforme anteriormente observado, um aspecto das reformas da gestão pública realizadas por muitos países, desde o fim dos anos 70, tem sido a descentralização da autoridade para a gestão financeira e o incentivo a uma maior consciência dos custos entre o pessoal em todos os níveis. Uma das linhas nessa evolução tem sido a tendência para abolir ou afrouxar as divisões estritas entre diferentes linhas orçamentárias, aumentando os poderes de transferência exercidos por gerentes de nível médio e inferior — o estágio final sendo um orçamento de uma rubrica ou em bloco, no qual os gerentes locais podem movimentar recursos entre todas as rubricas orçamentárias. À medida que aumenta a latitude permitida aos gerentes dos escalões médios e inferiores, suas tarefas assumem mais o caráter de elaboração de orçamento, juntamente com o caráter de execução orçamentária. É evidente que a prática nesses aspectos varia consideravelmente entre diferentes países e entre de organismos público. Em alguns casos, a elaboração orçamentária tradicional com rubricas específicas ainda está fortemente em vigor, e as transferências são estreitamente controladas a partir do centro.

Podem existir algumas relações gerais entre os cinco diferentes níveis de tomada de decisão e a integração da gestão financeira com informações sobre desempenho. Os dois níveis mais altos — formulação agregada de políticas de despesa e de alocações intersetoriais — são provavelmente aqueles em que é mais difícil introduzir e integrar informações sobre desempenho. Estudos realizados em certos países indicam que esses são os níveis em que os valores e as ideologias políticas, juntamente com as pressões macroeconômicas, exercem influência mais direta e mais forte, de uma certa forma, expulsando com seu volume a consideração de dados sobre desempenho relativos a programas ou serviços específicos¹¹.

Em níveis mais baixos (c, d, e), um grau significativo de integração entre processos de gestão operacional e processos financeiros pode resultar mais atraente para os atores-chave e pode, conseqüentemente, ser mais rapidamente atingido. Retornaremos a essas questões na Parte 4.

3.2.5. Cronogramas

Podem surgir dificuldades específicas quando os programas têm de cumprir longos cronogramas até produzir seus efeitos, como, por exemplo, alguns programas de melhoramentos ambientais, programas de pesquisa básica e o desenvolvimento de armamento avançado. Numa certa medida, surgem os mesmos problemas quando os programas centram-se em objetivos eternos, como a redução da criminalidade ou a eliminação da pobreza — variáveis que não têm probabilidade de serem mudadas significativamente no decurso de poucos meses (ou, em todo caso, não como resultado da ação governamental). Nessas circunstâncias, elaborar orçamentos ou estabelecer e restabelecer metas de desempenho em base anual pode não fazer muito sentido.

Esses programas podem ser vistos como um caso extremo de um problema mais geral — que poucas das atividades do governo não podem ser gerenciadas de maneira ideal se seu financiamento for rigorosamente dividido em porções de um único exercício financeiro de cada vez. Uma despesa elevada no último mês do exercício financeiro é simplesmente o sintoma mais conhecido dos efeitos antifuncionais da anualidade rígida do orçamento. Para atenuar esses efeitos perversos, alguns países introduziram algumas flexibilidades operacionais ao fim de cada ano, como, por exemplo, a disposição em vigor na Suécia, que permite lançar para o próximo exercício 3% de futuras alocações e tomar emprestado, por conta das mesmas¹².

4. Variedades de integração

4.1. Quais são as interfaces-chave?

O item 3 identificou pelo menos 12 interfaces-chave nas quais a integração poderia ser alta, baixa ou completamente ausente (A a L no Quadro 1). É sustentável que algumas dessas sejam mais importantes que outras, e que portanto devam atrair primeiro a atenção daqueles que estudam a integração. Por exemplo, pode-se sugerir que as interfaces A, C, E e H sejam de maior significação, enquanto que, digamos, G e J sejam um pouco menos vitais dentro do esquema geral das coisas. O restante da presente parte explica porque normalmente é assim.

A interface A (*elaboração orçamentária: estabelecimento de metas*) é importante porque, para que se estabeleçam metas de desempenho sem qualquer ligação com a maneira pela qual o orçamento é preparado, corre-se o risco de que um toque de irrealidade contamine o sistema de gestão por desempenho. A confiança nas metas de desempenho poderá ser minada se essas não tiverem qualquer relação com a alocação de recursos orçamentários, e o cumprimento final das metas em questão pode facilmente vir a parecer arbitrário e/ou somente de importância secundária.

A interface C contrapõe a *elaboração orçamentária ao monitoramento e à prestação de contas relativos a desempenho*. Essa é uma interface fundamental porque, se o processo de elaboração orçamentária não incluir de forma rotineira aportes de informação sobre desempenho (quão eficientes e quão eficazes os programas têm sido e se eles atingiram suas metas), será absolutamente impossível para os responsáveis pela tomada de decisões em matéria orçamentária formular suas alocações com base no desempenho. Evidentemente, a mera presença de informações sobre desempenho não garante que essas venham a ser utilizadas (Gianakis, 1996: 128), mas a sua ausência assegura absolutamente que não o serão. Ademais, isso levanta a questão de como aumentar os incentivos ou as pressões no nível político, para usar a informação na avaliação de decisões no que diz respeito ao planejamento ou às alocações de recursos¹³.

Poder-se-ia dizer, com certeza, que as decisões sobre alocações orçamentárias deveriam ser tomadas à luz de informações prestadas sobre o desempenho de cada programa? Na prática, contudo, a facilidade ou dificuldade em consegui-lo está muitas vezes fortemente ligada à variável denominada nível de tomada de decisões. Pelas razões desenvolvidas nas Partes 3.1 e 3.2.4, é muito mais difícil atingir-se a integração nos níveis mais altos — *formulação de políticas de despesa agregada, alocações intersetoriais* — que em níveis mais baixos: *gestão de prioridades de programas e gestão operacional*.

O nível médio — elaboração intra-setorial de políticas — também pode ser difícil. Aqui muitas vezes o problema é alguma variante da questão

da atribuição de resultados (Parte 3.1). Quando um Ministro da Educação está fazendo alocações entre, digamos, programas de educação primária, secundária e terciária, é difícil argumentar que o ministro deva fazê-lo principalmente com base nos indicadores correntes de eficiência ou de eficácia. Os indicadores de eficiência podem estar radicalmente desconectados dos resultados educacionais — por exemplo, baixa eficiência pode produzir bons resultados, de modo que a retirada de recursos poderia prejudicar algumas das instituições mais eficazes. Os indicadores de eficácia (resultados educacionais) podem ser determinados tanto pela população de repetentes e por experiências educacionais anteriores quanto pelos esforços da força pedagógica; assim, alocar recursos com base naqueles dados seria de uma certa forma injusto. E, de qualquer maneira, mesmo que, digamos, a educação primária pareça ser ao mesmo tempo ineficiente e ineficaz, o ministro seria valente, senão tolo, se fosse por isso retirar recursos da educação primária e transferi-los para programas de educação secundária ou terciária. Uma boa educação primária continuaria sendo um objetivo público fundamental, por pior que fosse o desempenho do presente conjunto de instituições.

Em resumo, chegamos a uma conclusão modificada — a interface C (*elaboração orçamentária: monitoramento/prestação de contas*) é de vital importância, mas se deve esperar que a influência de dados sobre desempenho e sobre as decisões em matéria de alocação de recursos varie de alguma forma segundo o nível de tomada de decisões. Se, entretanto, descobríssemos que a presença de dados sobre desempenho nas decisões concernentes à elaboração orçamentária fosse muito fraca, mesmo nesses níveis mais baixos, isso seria então um indicador significativo de um baixo grau de integração entre a gestão financeira e a gestão por desempenho, no sistema como um todo.

A interface E (*execução orçamentária: mensuração de desempenho*) também é uma interface vital. É aqui que a execução do orçamento — a gestão financeira mês a mês — conecta-se, ou deixa de se conectar, com a mensuração de desempenho. A pergunta central é se os gerentes operacionais, quando aplicam seus recursos financeiros, também estarão medindo os desempenhos atingidos a partir de cada aporte financeiro, ou se as duas correntes de informações, financeira e operacional, estão bastante distanciadas uma da outra. Por exemplo, quando o gerente de uma repartição de seguridade social decide contratar dez funcionários adicionais em regime de tempo parcial, para dar conta de uma onda prevista de trabalho extra resultante do fechamento de uma fábrica local, ele é também capaz de aferir se a presença daqueles empregados realmente mantém ou melhora os serviços prestados pela repartição? Os indicadores necessários existem, ou os empregados adicionais estão simplesmente sendo lançados dentro do problema com base na fé e na esperança?

Uma terceira interface vital é aquela entre o *sistema de contabilidade* e o *sistema de mensuração de desempenho* (H no Quadro 1). Esse tipo de integração significa que as categorias dentro das quais o desempenho é medido estão alinhadas com as categorias junto às quais é coletada a informação contábil. Se, por exemplo, a contabilidade for conduzida somente de maneira altamente agregada, por departamento — ou, alternativamente, somente segundo rubricas orçamentárias — enquanto que o desempenho for medido para cada unidade local de prestação de serviços autonomamente gerida, os gerentes não poderão obter composições de custos confiáveis para suas atividades. Uma vez que a eficiência normalmente é definida como a razão entre aportes de recursos e resultados medidos, a falta de dados sobre os custos dos aportes agrupados por atividade significará que os dados sobre desempenho não poderão ser transformados em dados de eficiência. Saber que o número de solicitações processadas ou de bolsas concedidas aumentou é interessante, mas, a menos que o sistema de contabilidade divulgue as mudanças nos custos ligados ao processamento de solicitações ou à concessão de bolsas, o diálogo sobre eficiência não poderá sequer começar.

Pode-se dizer que as interfaces G e J (*contabilidade: estabelecimento de metas e auditoria/controle: estabelecimento de metas*) têm menor importância no esquema geral das coisas. Elas dependem da integração no nível das interfaces mais cruciais e, nesse sentido, são secundárias. Assim, a integração do estabelecimento de metas e da contabilidade depende da integração anterior do sistema de mensuração de desempenho com o de contabilidade (interface H), conforme discutido no parágrafo anterior. De modo semelhante, a auditoria de desempenho do estabelecimento de metas pode certamente servir como uma função útil dentro de um sistema mais amplo de integração¹⁴, mas a própria possibilidade de que isso ocorra depende em grande medida do estabelecimento mais fundamental da integração no nível de outras interfaces, especialmente B e E (*elaboração orçamentária: mensuração de desempenho*). Da mesma forma, e de um modo mais geral, o estabelecimento de um sistema de auditoria independente de desempenho pode funcionar como uma garantia importante da integridade de um sistema conjunto de gestão financeira e de gestão por desempenho (Henckle, 1998; Pollitt e outros, 1999), mas isso só pode ocorrer após uma mudança para a gestão por desempenho e para custos baseados em atividades por parte dos próprios ministérios e agências.

A mensagem principal desta parte é, portanto, que algumas interfaces normalmente são mais fundamentais que outras e que os pesquisadores em integração estariam no caminho certo se cuidassem primeiro dessas interfaces.

Quadro 2: Variáveis-chave para a integração

A integração seria mais fácil num contexto em que:	A integração seria mais difícil num contexto em que:
<ul style="list-style-type: none"> - o estabelecimento de metas/objetivos estratégicos estivesse ligado à alocação de recursos; - se aplicasse uma elaboração orçamentária global ou baseada em resultados; - se aplicasse plenamente uma contabilidade baseada em atividade-custo; - o programa em questão consistisse de um conjunto de produtos ou serviços tangíveis e mensuráveis; - a integração estivesse sendo tentada nos níveis da gestão das prioridades do programa e da gestão operacional; - o impacto de um programa pudesse ser verificado logo após a prestação dos serviços ou a entrega dos produtos; - os resultados (produtos) pudessem ser atribuídos ao programa com alta confiança, em vez de darem razões para que se suspeitasse de que foram causados por outros fatores. 	<ul style="list-style-type: none"> - o incrementalismo-histórico seja a base para o planejamento e a alocação de recursos; - estivesse sendo utilizada a elaboração orçamentária com base em rubricas individuais; - os órgãos contábeis não correspondessem às unidades nas quais são desenvolvidas atividades de programa e onde fosse medido o desempenho; - o programa consistisse de serviços não padronizados, intangíveis, ideais; - os efeitos do programa só pudessem ser detectados a longo prazo; - mesmo quando os resultados fossem detectados, sua atribuição direta ao programa fosse incerta.

O Quadro 2 apresenta um resumo dos contextos nos quais a integração seria mais ou menos difícil de ser atingida. A maior parte dos contextos não será tão favorável quanto o que figura na coluna um, nem tão desfavorável quanto mostrado na coluna dois. Na realidade, na prática, poucos programas governamentais possuem todas as características que aparecem na coluna um, embora a segunda coluna nos apresente um exemplo extremo do problema de se tentar fazer muito ao mesmo tempo, combinado com o problema de “atribuição de resultados” (Parte 3.1), mais a possibilidade de uma variedade de outras dificuldades.

A literatura examinada não permite que se façam quaisquer generalizações consistentes sobre a importância relativa de diferentes variáveis individuais, mas o nível de tomada de decisões parece realmente ser mencionado com frequência especial, e claramente observa-se que, tanto o tipo de orçamento quanto o sistema de contabilidade em vigor levam muito tempo para determinar onde está o ponto de partida para qualquer exercício de integração. Nem os sistemas de elaboração orçamentária nem, em especial, os sistemas de contabilidade podem ser mudados da noite para o dia. Se o orçamento for por rubricas e/ou se o sistema de contabilidade não puder ser usado de modo significativo para calcular os custos das atividades dos programas, esses blocos de construção básicos,

em qualquer sistema integrado de gestão financeira e de gestão por desempenho, necessitarão ser objeto de atenção antes de se tentar qualquer coisa mais sofisticada.

4.2. Tudo, ou nada, ou algo de intermediário?

Num mundo ideal, a integração plena presumivelmente envolveria sistemas financeiros e de desempenho inteiramente compatíveis, funcionando em todas as 12 interfaces relacionadas no Quadro 1, e esse caráter completo seria atingido para todos os programas, de qualquer tipo, e em todos os níveis de tomada de decisões. A literatura não contém qualquer sugestão de que este estado de graça tenha realmente sido atingido em qualquer esfera de governo, isso devido às muitas razões citadas acima, o que não é de todo surpreendente.

Por outro lado, é igualmente improvável que qualquer governo fosse abandonar completamente todas as ambições de ligar a gestão financeira à gestão por desempenho. Isso estaria fora de sintonia com os tempos e representaria uma declaração de que o governo em questão não quer saber que relações podem existir entre, de um lado, os recursos que aloca a várias atividades e, de outro, o que essas atividades realizam, ou quão bem essas atividades são conduzidas.

Na prática, portanto, todas as esferas de governo estão mais ou menos no meio do caminho, entre os pólos da integração completa e da não-integração. Fica claro que muitos governos pensam que tanto vale a pena quanto é uma questão de urgência elevar a escala de integração, mesmo se o ideal da integração plena permanece fugidio¹⁵. Se for esse o caso, a questão passa a ser qual é o próximo ponto onde se deve buscar mais integração, e não como passar rapidamente para a integração completa em todas as interfaces.

5. Conclusões: indicações de integração

5.1. Indicações de integração: interpretações e limitações

O item seguinte apresenta uma lista de possíveis indicações de integração. No entanto, antes de se entrar em pormenores e no conteúdo do assunto, é necessário fazer algumas observações preliminares sobre a derivação, a situação e os modos pretendidos para o uso das indicações sugeridas.

Em primeiro lugar, deve ser aparente que as perguntas-indicadoras escolhidas tenham derivado de partes anteriores do presente artigo. Em especial, elas devem refletir o significado já atribuído às diferenças nos níveis e nos tipos de decisão com os quais os legisladores, os políticos

do Poder Executivo e os gerentes públicos podem estar individualmente envolvidos. Assim, a primeira pergunta-chave e a primeira pergunta-subsubsidiária têm sobretudo a ver com elaboração orçamentária num nível bastante alto — ou seja, em termos da Parte 3.2.4, com formulação de política de despesa agregada, alocação intersetorial e alocação intrasetorial — mais que com execução orçamentária. A segunda pergunta-chave, ao contrário, centra-se mais na fase de execução orçamentária — em gestão de prioridades de programas e em gestão operacional.

Também deveria ficar claro que as perguntas são seletivas. Nem todas as interfaces identificadas no presente artigo têm uma pergunta ou perguntas que lhe correspondam — o mapa não está completamente coberto pelas perguntas apresentadas aqui. Isso se deve, em parte, a razões práticas — seria fácil que as perguntas crescessem até um número inadmissível. A seleção, entretanto, também reflete a discussão da Parte 4, em especial a argumentação segundo a qual algumas interfaces e variáveis normalmente são mais significativas que outras, e é nessas, portanto, que se deve concentrar qualquer avaliação do grau de integração obtido.

A situação do conjunto de perguntas é que elas têm a finalidade de ser a base para discussões e aperfeiçoamentos posteriores. É provável que um exame posterior venha a sugerir perguntas adicionais ou torne mais agudas as já existentes, ou ainda indique que é aconselhável alguma variação na ordem das perguntas, segundo as circunstâncias e instituições específicas da esfera de governo que deva ser objeto do estudo. O autor tem consciência de que o presente artigo tem um pouco de uma expedição em território inexplorado, e seria uma feliz circunstância, realmente, se esse primeiro esboço de mapa viesse a se revelar completo ou inteiramente confiável.

Finalmente, deve entender-se que as perguntas têm a finalidade de ser utilizadas como “iniciadoras de um processo” que pode ser aprofundado, e não como “indicadores” (Carter e outros, 1992: 49-51). Considera-se que o estado da arte não permitirá, pelo menos ainda, uma simples abordagem de que este mapeamento está definido. As perguntas propostas cumprirão sua função se levarem a outras perguntas mais profundas. As respostas a essas perguntas adicionais, então, gradualmente construiriam uma visão geral do estágio de integração entre os sistemas de gestão financeira e de gestão por desempenho na esfera de governo em estudo.

5.2. Indicações de integração: algumas propostas

Levando-se em consideração as qualificações expressas no item anterior, propomos agora, e comentamos brevemente, algumas indicações

de integração. Essas serão apresentadas sob a forma de uma série de perguntas que podem ser feitas a qualquer esfera de governo.

Pergunta-chave A: Os dados sobre desempenho são rotineiramente incluídos nos principais documentos de orçamento?

Esse é um indicador primário de integração, uma vez que a elaboração orçamentária é um processo básico de gestão financeira, e se não forem incluídos dados sobre desempenho na documentação orçamentária, o desempenho não poderá ser levado em conta pelos responsáveis competentes pela tomada de decisão. No entanto, a pergunta, conforme formulada acima, ainda é muito genérica e pode ser aperfeiçoada, discriminando-a numa série de perguntas subsidiárias. Essas perguntas subsidiárias incluiriam:

A.1) Os dados sobre desempenho são rotineiramente incluídos nos documentos principais examinados por ministros?

A.2) Os dados sobre desempenho são rotineiramente incluídos nos documentos principais examinados pelo Legislativo?

A.3) A inclusão de dados sobre desempenho em documentos orçamentários destinados ao Legislativo é opcional para o Executivo, ou é uma exigência do Legislativo?

A.4) Quão precisos são os dados sobre desempenho; em especial, incluem metas de desempenho (para ministros, para o Legislativo, para ambos)?

A.5) Se os dados sobre desempenho incluírem metas, os desempenhos relatados para o período $t + 1$ (ou conforme previstos para $t +$ anos futuros) são rotineiramente comparados com as metas estabelecidas no período t , $t-1$, $t-2$?

A.6) Há provas de que os dados sobre desempenho sejam regularmente utilizados em discussões orçamentárias, ou sua presença é sobretudo decorativa?

A.7) Os dados sobre desempenho que são incluídos nos documentos orçamentários estão sujeitos a qualquer forma de validação externa — por exemplo, por um escritório independente de auditoria?

A.8) Qual é o equilíbrio entre os dados sobre desempenho, entre dados sobre processos, indicadores de eficiência e indicadores de eficácia?

A.9) Quando são feitas propostas para novas despesas significativas, existe a prática ou a exigência regular de que tais propostas orçamentárias devam ser acompanhadas de uma avaliação formal, interna ou externa, do custo, da eficiência e da eficácia prováveis do novo programa?

As perguntas acima centram-se principalmente na elaboração orçamentária como um processo público e sujeito a responsabilização. Claramente, a maioria dessas perguntas pode ser respondida em termos

de gradação, mais que como simples alternativas sim/não. Assim, com relação à pergunta A.4, a resposta pode ser “Ocasionalmente, as metas são estabelecidas”, ou “Na maioria dos casos, são estabelecidas as metas”, ou “As metas são obrigatórias para todos os programas”. Para a pergunta A.7, a resposta pode ser “O Tribunal de Contas da União pode inspecionar dados sobre desempenho numa base, caso a caso, segundo acordado com o Legislativo”, ou “O Tribunal de Contas da União tem o direito de convalidar os dados sobre desempenho”, ou “O Tribunal de Contas da União tem o direito de convalidar quaisquer dados sobre desempenho e tem um programa planejado de amostragem que assegura que seja coberta a maioria das agências e dos setores durante um período de cinco anos”.

Um breve exemplo pode ilustrar mais este aspecto. Em 1997, a Junta do Tesouro Canadense publicou um documento intitulado *Accounting for Results* (Presidente da Junta do Tesouro, 1997). Nesse documento, sustentava-se: “os ministérios e as agências estão publicando seus compromissos para o ano vindouro, mas também estão prestando contas de seu sucesso em atingir os objetivos que estabeleceram para si próprios no ano passado” (*ibidem*, introdução). Poder-se-ia imaginar, portanto, que as perguntas A.1, A.2 e A.5 poderiam ser respondidas com um sonoro sim. No entanto, uma leitura mais detida indica a necessidade de um comentário mais sutil e de questionamentos mais profundos. O documento continha algumas metas quantificadas e muitas e amplas declarações qualitativas de intenção. Os dados financeiros não estavam organizados por atividades, mas simplesmente consistiam de uma listagem do orçamento total agregado de cada departamento ou agência. Na maioria dos casos, o leitor não podia, de modo algum, estabelecer que valor estava sendo pago em dinheiro, ou em que grau tal valor estaria aumentando ou diminuindo ano após ano.

Para retornar à lista de perguntas, não se deve pressupor que todas elas tenham respostas certas. A.8 é uma pergunta importante, mas não tem uma única resposta mais adequada, mesmo se algumas respostas são visivelmente menos satisfatórias que outras. Assim, a resposta de que a maior parte dos dados sobre desempenho era composta de dados sobre processos — por exemplo, a velocidade do processamento de pedidos, o número de recursos contra decisões — seria menos expressiva que a resposta de que houvesse um misto de dados sobre eficiência e de dados sobre eficácia¹⁶. No entanto, não há qualquer equilíbrio mágico entre eficiência e eficácia — um sistema de gestão por desempenho de alta qualidade necessita de bons indicadores de ambas.

Finalmente, deve notar-se que as diferentes perguntas têm diferentes implicações metodológicas para qualquer estudo que procure avaliar graus de integração. Algumas das perguntas podem ser respondidas com base

no simples estudo dos documentos formais (por exemplo, A.2). Outras, todavia, exigem que os pesquisadores ultrapassem os documentos formais e entrevistem pessoas com experiência prática no assunto, a fim de estabelecer comportamentos e atitudes reais (por exemplo, A.6).

A segunda pergunta-chave refere-se mais aos processos internos de gerenciamento de programas e de execução orçamentária que ao processo público de elaboração orçamentária. Esta é a pergunta:

Pergunta-chave B: Os gerentes de programa e os gerentes operacionais integram rotineiramente dados de gestão financeira e de desempenho em sua pilotagem de programas?

Essa pergunta refere-se principalmente aos níveis de gestão de prioridade de programas e de gestão operacional (ver Parte 3.2.4, acima). Novamente, a pergunta é discriminada numa série de questões mais precisas:

B.1) Existe a troca direta de informações que parte dos órgãos ou unidades de conta para gestão financeira com os órgãos/unidades para os quais são coletados dados sobre desempenho, ou essas duas correntes de dados são coletadas em categorias incompatíveis?

B.2) Existe composição de custos por atividade?

B.3) A composição de custos por atividade baseia-se em custos totais?

B.4) Quão estreitamente está o processo de elaboração orçamentária ligado ao processo empresarial de planejamento, ou a seu equivalente mais próximo?

B.5) Os gerentes operacionais envolvem-se de forma rotineira nas discussões sobre elaboração orçamentária?

B.6) Os planos de compra incluem regularmente tanto metas financeiras quanto metas de desempenho?

B.7) Os sistemas de gestão de débitos e créditos incorporam alguma forma de metas de desempenho?

B.8) Há incentivos/sanções que se apliquem a unidades organizacionais responsáveis pelo cumprimento/não-cumprimento de suas metas?

B.9) Há incentivos/sanções que se apliquem a indivíduos — ou equipes/partes — pelo cumprimento/não-cumprimento de metas?

B.10) Os auditores externos levam em conta aspectos de desempenho tanto quanto as questões tradicionais de cumprimento com padrões de contabilidade?

Esse conjunto de perguntas também traz no seu bojo implicações para métodos de pesquisa. Para obter respostas confiáveis para algumas das perguntas B, as equipes de estudo terão de trabalhar um pouco nos níveis mais baixos das hierarquias das organizações. Não é possível pesquisar plenamente o estado real de integração entre gestão financeira

e gestão por desempenho conversando somente com os departamentos centrais encarregadas de orçamento e com os ministérios centrais, ou com unidades de gestão pública. A integração nos níveis operacionais é uma parte vital do quadro geral, e para se ter uma visão clara desses níveis será essencial manter discussões com gerentes de programa e gerentes operacionais.

A terceira pergunta-chave tem a ver com as preparações para o uso integrado de dados financeiros e de desempenho. Uma esfera de governo ainda pode ter boa classificação com relação à sua dimensão mesmo se a integração ainda não teve lugar. Essas preparações são sinais da intenção de integrar. A pergunta básica é:

Pergunta-chave C: Existem planos para permitir que a esfera de governo tome firmemente a direção da progressiva integração dos sistemas de gestão financeira e sistemas de gestão por desempenho, incentivando as principais partes interessadas a fazer bom uso dos dois tipos de informação?

As questões deveriam incluir:

C.1) O treinamento normal em gestão financeira inclui elementos de gestão por desempenho — por exemplo, inclui o exame de sistemas de indicadores de desempenho?

C.2) O treinamento normal em gestão geral inclui elementos de gestão financeira?

C.3) Existem planos para a introdução de sistemas de composição de custos/incrementos para as atividades ou de outros sistemas que colem e apresentem dados financeiros nas mesmas unidades em que são coletados os dados sobre desempenho? Em que estágio estão esses planos?

C.4) Os planos em primeiro lugar reconhecem, e, em segundo, atribuem prioridades para fins de ação à vasta gama de interfaces que estão potencialmente envolvidas na integração entre a gestão financeira e a gestão por desempenho?

C.5) Os membros do Legislativo são incentivados/apoiados no sentido de prestar atenção aos dados de desempenho, quando assuntos orçamentários e outros assuntos financeiros estão sendo considerados? Em algumas esferas de governo, por exemplo, têm sido organizados seminários especiais para informar os parlamentares sobre os pontos fortes e fracos de novos dados de desempenho, quando esses são disponibilizados. Em outras, pode ser prestado apoio financeiro a parlamentares, individual ou coletivamente, para que contratem assessoria especializada.

C.6) Existem mecanismos pelos quais os resultados são usados para medir, como indicadores de direção para a consecução de objetivos públicos — em vez de como medidas de impacto — i.e., como uma ferramenta para a formulação de políticas mais que para manter a responsabilização?

5.3. Estratégias para a integração

Finalmente, partamos do pressuposto de que uma esfera de governo específica tenha examinado o grau de integração entre seus sistemas de gestão por desempenho e seus sistemas de gestão financeira, e tenha concluído que ainda há muito a fazer antes de se atingir a plena integração de todas as interfaces relevantes. Qual será, então, a estratégia mais adequada, partindo sempre do pressuposto de que os formuladores de política consideram desejável uma maior integração?

Uma das abordagens seria o enfoque radical de lançar uma estratégia abrangente, concebida para compreender todos os setores e níveis. Isso traria em si algumas vantagens políticas óbvias — soaria dramático e progressista — e convenceria todos os funcionários públicos da prioridade atribuída à integração pelos altos escalões da administração. No entanto, também comportaria riscos. A oportunidade e, em alguns casos, os custos seriam altos, assim como o seria a probabilidade de fracasso em alguns programas e em alguns níveis, onde as variáveis (Parte 2) fossem desfavoráveis. As lições do PPB nos Estados Unidos, do RCB na França e mesmo — numa escala menos espetacular — a Iniciativa de Gestão Financeira no Reino Unido (Zifcak, 1994) não devem ser esquecidas.

Uma estratégia alternativa — em cuja direção claramente se inclina a presente análise — seria mais seletiva. Começaria pelo mapeamento do *status quo* e pela avaliação do grau de prontidão de cada interface. Passaria então a identificar as áreas nas quais as variáveis-chave são favoráveis, ou pelo menos não demasiadamente adversas, e a concentrar recursos para promover mudanças nas referidas áreas. A estratégia procuraria estabelecer as bases, em termos de sistemas de contabilidade e de elaboração orçamentária com boa ligação com os critérios de desempenho, antes de atribuir demasiado peso a tentativas de implementar métodos sofisticados de tomada de decisões integrada. Seria uma mistura dos enfoques vertical descendente e vertical ascendente, mais que um exercício preponderantemente hierárquico. Assim, uma estratégia seletiva refletiria o aspecto fundamental (Parte 2.1) de que a integração é um meio para se chegar a um fim — ou melhor, a uma série de fins — e não um fim em si mesma.

Notas

* Este artigo faz um levantamento das questões ligadas à integração da gestão por desempenho e da gestão financeira. O texto foi discutido durante a reunião anual de 1999 dos funcionários de alto escalão do setor orçamentário, como parte do programa de trabalho sobre programação orçamentária e gestão financeira do Comitê de Gestão Pública da OCDE. Este texto foi originalmente publicado pela OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico) em inglês e francês sob os títulos: *Integrating Financial Management and Performance Management* e *Intégrer gestion des performances et gestion financière*, respectivamente. PUMA/SBO(99)4/FINAL. Copyright, 1999. Documento disponível no website da OCDE: www.oecd.org/puma/online.htm. A responsabilidade da tradução é da ENAP, com autorização da OCDE.

¹ As opiniões expressas no presente artigo são as do autor e não comprometem os governos dos países membros da OCDE, nem necessariamente refletem suas opiniões. Este relatório é publicado sob a responsabilidade do Secretário-Geral da OCDE.

² Ver também Bouckaert e Ulens, 1998, pp. 4; Jones e McCaffrey, 1997, pp. 47-49; Mayne, 1996, pp. 13-14 e muitos outros analistas que indicaram as dificuldades de se casar a tomada de decisões em matéria de elaboração orçamentária com boas informações sobre desempenho.

³ Nota do tradutor: Ministério.

⁴ Ver, como exemplo, Monnier, 1992, pp. 17-19; Wildavsky, 1979, pp. 32-34.

⁵ Ver, como exemplo, Le Loup e outros, 1998.

⁶ Ver, como exemplo, Jones e McCaffrey, 1997, pp. 39; Monnier, 1992, pp. 18.

⁷ Ver também Gianakis, 1996, pp. 134.

⁸ Para se ter uma expressão mais vívida do mesmo aspecto, ver Wildavsky, 1979, pp. 32.

⁹ Ver, como exemplo, Foster, 1992.

¹⁰ Ver, como exemplo, Thompson, 1997.

¹¹ Ver Bouckaert e Ulens, 1998, pp. 46-51; Jones e McCaffrey, 1997, pp. 40; Mayne, 1996, pp. 13.

¹² Ver OCDE, 1998.

¹³ Por exemplo, o Privy Council Office, no Canadá, tem dado atenção a esta questão.

¹⁴ Ver National Audit Office, 1995.

¹⁵ Auditor Geral do Canadá, 1997; East, 1997; Likierman, 1998; OCDE, 1997b; Radin, 1998.

¹⁶ Ver Pollitt, 1986.

Referências bibliográficas

AUDITOR GENERAL OF CANADA. (1997), *Reporting performance in the Expenditure Management System*. Ottawa: Minister of Public Works and Government Services.

_____. (1997), "Moving towards managing for results". Ottawa: Minister of Public Works and Government Services.

- BOSTON, J. I. (1994), "Purchasing policy advice: the limits to contracting out", *Governance*. v. 7, n. 1, Janeiro, pp. 1-30.
- BOUCKAERT, G. e HALACHMI, A.. (1996), "The range of performance indicators in the public sector: theory vs. practice", in *Re-engineering and performance measurement in criminal justice and social programmes*, HALACHMI, A. e BOUCKAERT, G. (eds.). Perth, Western Australia: International Institute of Administrative Sciences, p. 91-106.
- BOUCKAERT, G. e ULENS, W.. (1998), *Mesure de la performance dans le service public: exemples étrangers pour les pouvoirs publics Belges*. Bruxelles: Services fédéraux des affaires scientifiques, techniques et culturelles.
- CAMPOS, E. e PRADHAN, S.. (1996), "Budgetary institutions and expenditure outcomes: binding governments to fiscal performance", in *Policy Working Paper 1646*. Washington, DC.: Banco Mundial.
- CARTER, N.; KLEIN, R. e DAY, P.. (1992), *How organisations measure success: the use of performance indicators in government*. Londres: Routledge.
- DEPARTMENT OF FINANCE AND ADMINISTRATION. (1998), *The performance improvement cycle: guidance for managers*. Canberra: Department of Finance and Administration.
- EAST, P.. (1997), *From outputs to outcomes, opening address to the Public Service Senior Management Conference*, Nova Zelândia: Wellington, 9 de Outubro. (O autor foi Ministro dos Serviços do Estado).
- FOSTER, C.. (1992), *Privatization, public ownership and the regulation of natural monopoly*. Oxford: Blackwell.
- GIANAKIS, G.. (1996), "Integrating performance measurement and budgeting", in *Organizational performance and measurement in the public sector*, HALACHMI, A. e BOUCKAERT, G. (eds.). Westport, CT.: Quorum, pp. 127-143.
- GILLIBRAND, A. e HILTON, B.. (1998), "Resource accounting and budgeting: principles, concepts and practice — the MoD case", *Public Money and Management*. v. 18, n. 2, Abril/Junho, pp. 21-28.
- HENCKE, D.. (1998), "Job centres fiddled the figures", *Guardian*. 8 de Janeiro, pp. 2.
- JONES, L. e McCAFREY, J.. (1997), "Implementing the Chief Financial Officers Act and the Government Performance and Results Act in the federal government", *Public Budgeting and Finance*. v. 17, n. 1, Spring, pp. 35-55.
- JONES, R.. (1998), "The conceptual framework of resource accounting", *Public Money and Management*. v. 18, n. 2, Abril/Junho, pp. 11-16.
- LELOUP, L.; LONG, C. e GIORDANO, J.. (1998), "President Clinton's Fiscal 1998 budget and constitutional paths to balance", *Public Budgeting and Finance*. v.18, n.1, Spring, pp. 3-32.
- LIKIERMAN, A.. (1998), "Resource accounting and budgeting — where are we now?", *Public Money and Management*. v. 18, n. 2, Abril/Junho, pp. 17-20.
- MAYNE, J.. (1996), *Implementing results-based management and performance-based budgeting: lessons from the literature*, "Paper nº 73". Ottawa: Gabinete do Auditor Geral do Canadá.
- MILLER, G.. (1994), "What is financial management? Are we inventing a new field here?", *Public Administration Review*. v. 54, n. 2, Março/Abril, pp. 209-213.
- MONNIER, E.. (1992), *Evaluations de l'action des pouvoirs publics*, 2ª edição. Paris: Econômica.
- NATIONAL AUDIT OFFICE. (1995), *The Meteorological Office: evaluation of performance*, HC693. 29 de Agosto, Londres: HMSO, United Kingdom.
- NEUBY, B.. (1997), "On the lack of a budget theory", *Public Administration Quarterly*. v. 21, n. 2, pp. 131-142.
- OECD. (1995), *Governance in transition: public management reforms in OECD countries*. Paris: PUMA/Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico.

- _____. (1997a), *The changing role of the central budget office*, GD (97) 109. Paris: PUMA/Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico.
- _____. (1997b), *In search of results: performance management practices*. Paris: PUMA/Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico.
- _____. (1998), *Budgeting in Sweden*, GD (98) 5. Paris: PUMA/Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico.
- POLLITT, C.. (1986), "Beyond the managerial model: the case for broadening performance assessment in government and the public services", *Financial Accountability and Management*. pp. 155-170.
- _____. (1997), *Looking outcomes in the face: the limits of government action*, Discurso para o the Public Service Senior Management Conference. Nova Zelândia: Wellington, 9 de Outubro.
- _____. e BOUCKAERT, G. (eds.). (1995), *Quality improvement in European public services: concepts, cases and commentary*. Londres: Sage.
- POLLITT, C.; GIRRE, X.; LONSDALE, J.; MUL, R.; SUMMA, H. e WARENESS, M.. (1999), *Performance or compliance? Performance audit and public management reform in five countries*. Oxford: Clarendon Press (em fase de publicação).
- PRESIDENT OF THE TREASURY BOARD. (1997), *Accounting for results 1997*. Ottawa: Treasury Board of Canada Secretariat.
- RADIN, B.. (1998), "The Government Performance and Results Act (GPRA): hydra-headed monster or flexible management tool?", *Public Administration Review*. v. 58, n. 4, Julho/Agosto, pp. 307-316.
- REETH, W. van. (1998), *Evolutions in financial management, Doctoral research proposal*. Public Management Centre, Katholieke Universiteit Leuven.
- RUBIN, I.. (1992), "Budgeting: theory, concepts, methods and issues", in *Handbook of public budgeting*, Rabin, J. (ed.). Nova York: Marcel Dekker, pp. 3-22.
- SHCICK, A.. (1996), *The Spirit of Reform: Managing the New Zealand State Sector in a time of change*, preparado para o States Services Commission and The Treasury. Nova Zelândia.
- STRAW, J.. (1998), "Resource accounting and NHS trusts", *Public Money and Management*. v. 18, n. 2, Abril/Junho, pp. 35-38.
- THOMPSON, F.. (1997), "Toward a regulatory budget", *Public Budgeting and Finance*. v. 17, n. 1, Spring, pp. 89-98.
- WILDAVSKY, A.. (1979), *Speaking truth to power: the art and craft of policy analysis*. Boston: Little Brown and Co.
- ZIFCAK, S.. (1994), *New managerialism: administrative reform in Whitehall and Canberra*. Buckingham: Open University Press.

A integração da gestão financeira e da gestão por desempenho

Christopher Pollitt

O artigo trata do processo de integração da gestão financeira com a gestão por desempenho. Tem por objetivo avaliar mecanismos para melhorar o planeamento de recursos com base nessa integração.

Além de discutir esse objetivo, apresenta um quadro geral que servirá de alicerce para a elaboração de um conjunto de indicadores de integração.

Ao final, após desenvolver esses indicadores, conclui com perguntas-chave, incentivando discussões adicionais, com a abordagem de estratégias, para que se consiga uma maior integração.

La integración de la gestión financiera y de la gestión por desempeño

Christopher Pollitt

El artículo trata del proceso de integración de la gestión financiera con la gestión por desempeño. Tiene por objeto evaluar mecanismos para mejorar la planificación de recursos basada en esa integración.

Además de discutir ese objetivo, presenta un cuadro general que servirá de cimiento para la elaboración de un conjunto de indicadores de integración.

Al final, tras desarrollar esos indicadores, el artículo concluye con preguntas clave, fomentando discusiones adicionales, con el abordaje de estrategias, para que se consiga mayor integración.

Integrating financial management and performance management

Christopher Pollitt

The article deals with the process of integration of financial management with performance-based management. It is aimed at assessing mechanisms meant to improve resource planning based upon this integration.

In addition to discussing this goal, the article presents an overview that will be the foundation for the preparation of a set of integration indicators.

At the end, after developing those indicators, the article concludes with key questions, encouraging further discussion, by approaching strategies, so that more integration may be achieved.

Christopher
Pollitt,
professor de
Governança na
Brunel
University,
Londres, e
co-diretor do
Centre for the
Evaluation of
Public Policy
and Practice