



ARMADA ESPAÑOLA



Centro de Estudios Superiores de Intendencia de la Armada



Gestão do processo orçamentário: estudo comparativo entre a Marinha do Brasil e a Armada Espanhola.

CT (IM) Paulo Vitor Junqueira Ferreira

Gestão do processo orçamentário: estudo comparativo entre a Marinha do Brasil e a Armada espanhola.

1. INTRODUÇÃO

Atualmente, a sociedade se encontra mergulhada em um cenário de avanço vertiginoso, no qual novas tecnologias e sistemas surgem dia após dia, fruto do compartilhamento de informações gerados por um mundo conectado, com economias cada vez mais globalizadas (KOTTER, 2014). Sendo assim, é latente a necessidade de adaptação das instituições, refinando seus processos internos, para manterem-se eficientes e competitivas.

Desta forma, as organizações públicas ou privadas enfrentam um grande desafio, que é o aprimoramento de constante de suas práticas. Segundo Imai (2014), essas organizações devem focar na melhoria contínua de seus processos visando elevar seus resultados, pautados na diminuição de custos e de tempo utilizados, mantendo ou melhorando a qualidade, atingindo assim um padrão mais elevado em suas atividades.

No contexto público estatal, além das mudanças provocadas pelo processo descrito, há um aumento no nível de cobrança por parte da sociedade. Em um ambiente no qual a transparência pública é cada vez mais exigida, a prestação de serviços mais efetivos, de qualidade maior e com custos menores, torna-se fundamental, demandando instituições mais modernas, capazes de desenvolver de maneira eficiente suas atividades (KUEVAS Y RODRÍGUEZ, 2017).

Em se tratando da área de Defesa, tal refinamento é ainda mais necessário, haja vista o enorme desafio de demonstrar perante a população a importância da destinação dos recursos para as forças armadas. Em um entorno de carências em áreas como saúde e educação, em que serviços básicos prestados pelo Estado não atendem de maneira satisfatória aos cidadãos, é necessário a gestão correta e efetiva dos valores não destinados para tais áreas, resultando em um desafio ainda mais complexo para os gestores envolvidos.

Conforme Ruediger (2014), quando tratamos da gestão eficiente de recursos públicos, a questão do processo orçamentário é ainda mais importante, pois planejar e executar de maneira eficaz os recursos disponíveis, é condição fundamental para o alcance das metas tidas como prioritárias para as instituições públicas. Desta forma, deve existir a preocupação da Alta Administração Militar em buscar a melhoria dos processos internos atinentes a esta matéria.

Neste sentido, para alcançar esse objetivo, uma importante ferramenta é o *benchmarking*, segundo o qual se comparam instituições em busca por obter práticas que possam incrementar seus atuais procedimentos de trabalho (ARAUJO, 2011). Face a isso, esse trabalho visa, por meio da análise dos processos orçamentários da Marinha do Brasil (MB) e da Armada Espanhola (AE), extrair diferenças e semelhanças, de forma a investigar tendências e apontar possíveis melhorias para ambas as Forças.

Posto isso, surge o seguinte problema de pesquisa: Quais são as semelhanças e diferenças entre os processos orçamentários da Marinha do Brasil e da Armada espanhola? Destarte, o objetivo primordial desta pesquisa é comparar os procedimentos da Força brasileira com a similar na Espanha. A fim de auxiliar no objetivo geral, foram formulados os seguintes objetivos específicos:

- Elencar quais são as leis, normas, e documentos consultados, bem como os principais documentos produzidos por cada Força acerca do seu orçamento;
- Destacar as fases do processo orçamentário de cada Força; e
- Analisar quais são as principais ferramentas de apoio que são envolvidas no processo orçamentário de cada organização.

Justifica-se a pesquisa pelo fato do atual nível de conscientização e engajamento da sociedade, gerar uma crescente demanda por serviços públicos de maior qualidade, com uma relação razoável de custo benefício. Desta forma, com o ascendente controle social sobre as despesas do estado, cresce em importância a

maneira como se planeja e se destinam os recursos públicos, demandando uma melhoria constante nos processos internos das instituições públicas, em especial, as militares.

Portanto, pretende-se com o estudo incrementar os processos envolvidos, de maneira racional, contribuindo assim, para ampliação da importância do planejamento orçamentário, visando sempre a eficiência, eficácia e efetividade por parte dos agentes públicos envolvidos.

Este trabalho está organizado em seções. Inicialmente, será apresentada uma breve revisão de literatura acerca dos principais conceitos do tema abordado. Na sequência, detalhada a metodologia utilizada na investigação, e, por fim, expostos e analisados os resultados obtidos.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção há uma breve revisão bibliográfica dos principais conceitos necessários para o suporte desta pesquisa, iniciando com os referentes ao orçamento público brasileiro e seus instrumentos. Em seguida, será apresentado o Sistema adotado pela Marinha do Brasil, bem como seu ciclo orçamentário, e, para concluir, definições sobre a técnica do benchmarking.

2.1 Orçamento Público no Brasil

O Orçamento público é uma das ferramentas mais importantes na Administração estatal, utilizado pelos governos para planejar e organizar a previsão das receitas e a utilização dos recursos arrecadados. Todo esse processo é fundamental para ofertar serviços adequados, que atendam as principais demandas da sociedade, com a aplicação correta dos gastos e investimentos realizados pelo Estado (LIMA e CASTRO, 2012).

Para Giacomoni (2016), o conceito tem uma abordagem mais ampla, onde podemos observá-lo como um instrumento interdisciplinar, com uma série de aspectos, por exemplo o político, no qual são observadas as demandas e escolhidas as alternativas possíveis para satisfazê-las. Outro viés é o jurídico, com a criação de leis que autorizam as receitas e despesas para determinados períodos, além do prisma administrativo e contábil, onde há realização de objetivos e metas dos governos e os instrumentos necessários para operacionalizá-los.

No Brasil, a figura do orçamento está presente desde os tempos do Império, podendo ser verificada na constituição de 1824, com a prática de um orçamento tradicional, mais clássico, porém pouco eficiente em termos de planejamento, decorrente de dificuldades administrativas e de comunicação por parte dos entes federativos à época, bem como pela ausência de um controle mais efetivo, fruto da ausência de meios legais adequados para essa finalidade (PALUDO, 2013).

Ao longo dos anos, a figura do orçamento estatal brasileiro sofreu importantes incrementos. No entanto, segundo Conti (2010), destaca-se a promulgação da Lei 4.320, de 1964, como marco para o escopo de orçamento que utilizamos nos dias de hoje, devido à mudança no enfoque de planejamento, passando a priorizar os objetivos macro, focado nas metas de longo prazo do Governo. Posteriormente, o Decreto-lei nº 200, de 1967 (BRASIL, 1967), introduz a técnica do orçamento-programa como metodologia adotada pelo governo federal.

Segundo Kohama (2003), neste modelo, os recursos financeiros para cada unidade orçamentária vinculam-se direta ou indiretamente aos objetivos a serem alcançados. No mesmo caminho, Paludo (2013) define como um plano de trabalho capaz de integrar planejamento e orçamento, focados em objetivos e metas a alcançar, com ênfase nas realizações e na avaliação dos resultados obtidos e seus impactos para a sociedade.

Da mesma forma, a Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) reforça o enfoque no planejamento, com a criação de instrumentos para modular e organizar processo orçamentário. Por fim, a Lei Complementar nº 101, de 2000, conhecida

como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece normas de finanças públicas voltadas para gestão fiscal responsável e transparente, impactando por consequência em tais instrumentos (BRASIL, 2000). Na próxima seção esses mecanismos serão mais bem explicitados.

2.2 Instrumentos do processo orçamentário brasileiro

Conforme Chiavenato (2004), o planejamento é um processo dinâmico que permite o delineamento dos principais objetivos organizacionais, elencando os recursos necessários para atingi-los por meio de decisões racionais e com maior eficiência. Desta maneira, a figura do orçamento público configura-se como um importante mecanismo para o governo brasileiro, que o desenvolve por meio de um conjunto de instrumentos, revestidos em leis: o plano plurianual (PPA), a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e a lei orçamentária anual (LOA) (BRASIL, 1988).

Haddad e Motta (2015), descrevem que tais leis são elaboradas pelo Poder Executivo, a partir de seus objetivos para o período planejado, e dependem da aprovação do Poder Legislativo. Os referidos projetos de lei são submetidos à apreciação das duas Casas do Congresso Nacional, mais especificamente por uma Comissão Mista, denominada Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO), composta por deputados e senadores. Tal fato permite que estes agentes influenciem no processo orçamentário, adequando essas leis às demandas mais latentes da população que representam.

Para organizar e viabilizar a ação pública, o PPA declara as políticas e metas previstas para um período de 4 anos, intercalado em dois mandatos presenciais, representa o planejamento estratégico do Governo Federal, assim como os caminhos para alcançá-lo (PALUDO, 2013). Com isso a LDO e a LOA, necessariamente, estarão ajustadas às políticas e metas contidas no PPA, sendo confeccionadas anualmente (BRASIL, 1988). Essa estrutura pode ser melhor entendida na figura 1.

Sendo assim, a LDO estabelece que metas e prioridades do PPA serão contempladas no ano seguinte, contendo também algumas obrigações no que se refere a transparência pública. A partir deste ponto, a LOA é concebida, esmiuçando todos os gastos projetados pelo governo, descrevendo quanto será gasto e em que áreas, como por exemplo saúde, educação ou segurança pública (BRASIL, 1988).

Com isso, encerra-se o ano com uma LOA aprovada para o seguinte, ou seja, com todo o detalhamento no que diz respeito a projeção de gastos e previsão de receitas do governo federal. Portanto, a LOA é de fato o que podemos considerar como orçamento anual. Esta lei, por suas especificidades e complexidade, está estruturada em três documentos, são eles: o orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de investimento das estatais (HADDAD E MOTTA, 2015).

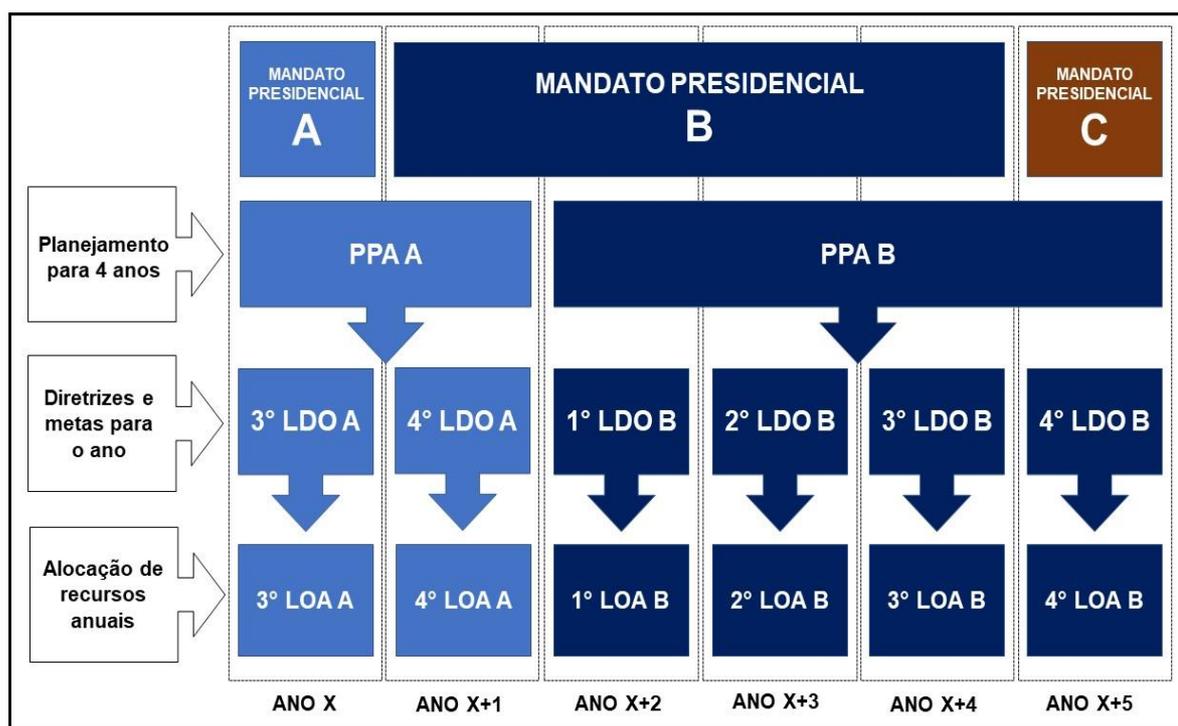


Figura 1: Funcionamento dos Instrumentos do processo Orçamentário Brasileiro.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Desta forma, nota-se que o planejamento é figura essencial no processo orçamentário brasileiro, e que em seu desenvolvimento, verificamos que as

estratégias macro do governo tomam corpo no PPA, são taticamente expressas por meio da LDO e são operacionalizadas nas ações descritas anualmente na LOA.

Neste diapasão, na sequência será apresentada a sistemática de planejamento utilizada pela Marinha do Brasil para a gestão do seu orçamento, por meio de um Sistema integrado.

2.3 Sistema do Plano Diretor da Marinha do Brasil

A criação do Plano Diretor (PD), em meados da década de 60, teve como premissas os conceitos referentes ao orçamento-programa. Atualmente, constitui-se como um instrumento capaz de organizar em um processo integrado o planejamento, a execução e o acompanhamento as atividades orçamentárias da MB, gerando informações úteis para a tomada de decisões nos diferentes níveis hierárquicos da Força (BRASIL, 2014).

Segundo o principal normativo que versa sobre o tema, a SGM-401 (BRASIL, 2014), o PD possui como norte principal a harmonização do planejamento, da execução e do controle desenvolvidos na instituição, com os Programas e Ações Orçamentárias formulados pelo Governo Federal, além de propiciar continuidade administrativa, em todos os níveis organizacionais, no que tange desenvolvimento da atividade orçamentária da Força.

Com o foco no cumprimento desses objetivos, tal norma criou um conceito mais amplo que o PD, denominado Sistema do Plano Diretor (SPD), com a seguinte definição:

O SPD se constitui em um conjunto de conceitos, processos, regras de funcionamento, atores e procedimentos, os quais permitem o planejamento, a execução e o acompanhamento das atividades orçamentárias, bem como a produção de informações gerenciais necessárias à tomada de decisão (BRASIL, 2014, p. 2-1).

Em termos estruturais, a MB organizou o desenvolvimento de seu processo orçamentário por áreas de atuação, como por exemplo saúde, pessoal, manutenção, administração, entre outras, atendendo assim aos princípios que norteiam o formato de orçamento-programa. Essas áreas, com suas atividades e especificidades, são chamadas de Planos de Metas (PM), e as organizações responsáveis por seu gerenciamento são denominados Relatores de Plano de Metas.

Ainda dentro dessa estrutura do SPD, existem mais dois elementos importantes: as Ações Internas (AI) e o Plano de Ação (PA). As AI possuem como função detalhar as metas da Força, identificando os caminhos necessários para a consecução destes objetivos, enquanto que o PA representa a parcela do PD que corresponde a um exercício financeiro, contendo as AI, referentes aos PM, às quais foram destinados recursos orçamentários (BRASIL, 2014).

Com isso, essa sistemática possibilita a disposição de informações atinentes a este processo em áreas específicas de expertise e atuação, facilitando a alocação dos recursos, geralmente escassos, às metas definidas como prioritárias pela Força. Com o objetivo de facilitar essa operação, a Diretoria de Administração da Marinha (DADM) desenvolveu um sistema informatizado, intitulado de Sistema de Acompanhamento do Plano Diretor (SIPLAD), integrado ao principal sistema contábil do Governo Federal Brasileiro, o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), tal ferramenta é um importante facilitador na operação das atividades do SPD.

Portanto, os conceitos de PD, SPD, PA se conectam no desenvolvimento da gestão orçamentária da MB, tendo o apoio do SIPLAD como ferramenta de todo esse conjunto. Tal interação pode ser mais bem compreendida na figura2.

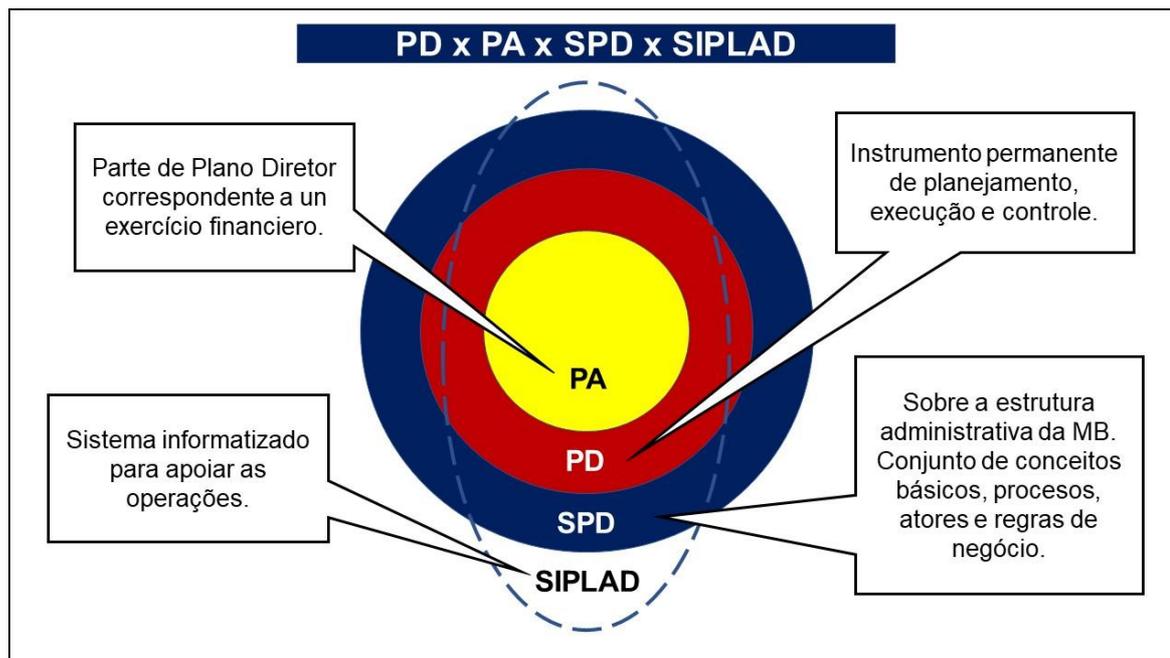


Figura 2: Relacionamento e abrangência entre o PD, o SPD, o PA e o SIPLAD.
Fonte: SGM-410 (BRASIL, 2014, p. 2-7)

O Plano Diretor da MB desenvolve o seu processo orçamentário por meio de três ciclos distintos: o de planejamento, o de execução, e de controle do PA da Força. Na sequência, será apresentada como cada fase de desenvolve.

2.4 Ciclo Orçamentário na Marinha do Brasil

O ciclo de planejamento começa com a revisão dos Planos de Metas durante os meses iniciais de cada ano, momento em que são definidos os objetivos e os recursos necessários para o próximo exercício, bem como as prioridades e as possíveis repercussões do não atendimento dos subsídios propostos. Desta forma, tais informações serão consolidadas e na sequência priorizadas e hierarquizadas pelos diversos setores da MB. Durante o ano, são realizadas reuniões do Conselho do Plano Diretor (COPLAN), Órgão consultivo, de caráter permanente, que assessora o Comando da Marinha, a respeito das metas que serão realizadas no ano seguinte (BRASIL, 2014).

Tais necessidades são encaminhadas para as relatorias de Planos de Metas, com informações como objetivos, custos envolvidos, tempo necessário para realização e as justificativas necessárias, bem como as consequências da não contemplação de cada meta. Na sequência, com o recebimento das necessidades, as relatorias consolidam os dados e priorizam os subsídios em uma ordem sequencial.

Tal priorização se efetua com uma classificação em dois níveis: Mínimos e Desejáveis. No primeiro nível, são hierarquizados conforme seu grau de importância, pois refletem as prioridades da MB, como por exemplo os contratos em andamento, os valores destinados ao funcionamento e a manutenção das Organizações Militares, assim como outras metas tidas como importantes para a Força. No outro nível estão as metas tidas como desejáveis, mas não primordiais para o bom andamento da instituição.

Depois de concluídas as revisões das Metas, elas são tramitadas no SIPLAD para os respectivos Órgãos de Direção Setorial da MB (ODS), nos quais os itens subsidiados por cada relatoria são relacionados de maneira sequencial, após avaliação do respectivo órgão, resultando em uma prioridade setorial, que é encaminhada à Alta Administração Naval. O somatório de todas as demandas setoriais vai compor a proposta orçamentária da Marinha a ser tramitada para o Ministério da Defesa e posteriormente ao Governo Federal.

Durante o ano, após a conclusão do processo de coleta de subsídios, reuniões do COPLAN definirão que recursos serão destinados no ano seguinte para as metas da Força, de acordo com o teto estabelecido pelo Governo Federal. Desta forma, no mês de dezembro, são aprovados os valores que irão compor o PA inicial do exercício seguinte, quando começam as fases de execução e controle. A distribuição dos recursos aprovados é realizada pela Diretoria de Gestão Orçamentária da Marinha (DGOM), sendo provisionados nas Ações Internas contempladas. Logo após a referida distribuição, inicia-se a execução físico-financeira por parte das Organizações Militares (OM), com a supervisão das respectivas Relatorias.

A contratação de empresas especializadas no fornecimento de materiais ou prestação de serviços, bem como os ritos preliminares como elaboração de projetos, especificações e editais de licitação, deverão ser executadas pelas OM dotadas de estrutura para tais tarefas. Durante o exercício financeiro, as relatorias acompanham tempestivamente suas AI em execução, gerando informações pertinentes aos seus respectivos Órgãos de Direção Setorial, que prepararam relatórios para apreciação e análise do Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha (COFAMAR), que por meio de reuniões ao longo do ano, realiza o controle e avaliação do PA em curso.

Durante os ciclos de execução e controle, as Ações Internas poderão ser criadas, reestruturadas ou até mesmo extintas, cujas motivações são apontadas pelas relatorias de Planos de Metas. As propostas são tramitadas via SIPLAD, com pareceres de diversos órgãos da MB. Por fim, uma efetiva e correta realização dos três ciclos contribui para a consecução das metas prioritárias da Força, bem como a liberação de novos recursos por parte do Governo Federal.

2.5 O conceito de benchmarking

A melhoria contínua dos processos tornou-se essencial para toda a organização que pretende sobreviver e se manter competitiva no atual mercado globalizado. Nesse ponto de vista, a prática de *benchmarking* tem se tornado um instrumento poderoso de melhoria. Para Spendolini (2005), é uma ferramenta para busca de ideias para o aperfeiçoamento, trata-se de um método de comparação dos processos de trabalho, em busca de boas práticas, capazes de proporcionar um ganho de qualidade nas organizações.

Albertin, Kohl e Elias (2015), na obra intitulada “Manual do benchmarking”, colocam tal sistema como uma forma prática para se aperfeiçoar e fomentar a busca por melhorias, surgindo como uma boa alternativa para se eliminar o antigo processo de aprendizagem por meio de tentativas e erros, buscando uma forma de se utilizar processos que outros já utilizaram visando o êxito.

Corroborando com tais definições, Araújo (2011) cita que a técnica do *benchmarking* tem caráter positivo, uma vez que esta identifica e analisa as melhores práticas do mercado, visando futuras adaptações e implementações por parte das empresas beneficiadas. Sendo assim, tal instrumento é uma ferramenta de gestão organizacional que tende, principalmente, à praticidade e facilidade na busca de melhorias.

Quando se deseja comparar entidades análogas, o modelo mais adequado é o *benchmarking* de processos, onde é efetuada a comparação de sistemáticas semelhantes com o objetivo de otimização das existentes. Ele compara processos internos de empresas, no qual são identificadas as semelhanças e diferenças, as suas respectivas causas e possibilidades de melhorias (ALBERTIN, KOHL E ELIAS, 2015).

Desta forma, ainda segundo os autores do já citado manual, com essa comparação, pode-se obter as melhores práticas da entidade analisada, e assim contribuir para um desempenho superior nas atividades da organização beneficiada. Nesse sentido, o *benchmarking* compara a frequência e a extensão dessas práticas, pois identifica em que aspectos a outra empresa é superior, delineando o que é necessário para gerar uma melhora no desempenho da entidade foco.

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa tem como objetivo principal analisar o processo de gestão orçamentária da MB, comparando-o com o processo análogo na Armada espanhola. Dessa forma, quanto ao tipo, pode ser classificada como descritiva e exploratória. Segundo Gil (2007), é descritiva pois tenta ordenar de maneira sistêmica os processos analisados. Em complemento, caracteriza-se como exploratória, pois o objeto é um tópico pouco estudado, não existindo uma gama considerável de trabalhos anteriores (SAMPIERE, 2014).

No que se refere aos procedimentos técnicos, os dados da pesquisa serão obtidos por intermédio de pesquisa bibliográfica e documental sobre os procedimentos das duas instituições. Nesse sentido, Marconi e Lakatos (2003) dividem os estudos documentais quanto ao tipo de documento analisado, podendo ser primário, isto é, quando produzidos por pessoas que vivenciaram diretamente o evento estudado, ou secundários, cujos dados coletados para desenvolvimento do trabalho teórico não foram elaborados por quem presenciou sua produção. Assim, a pesquisa foi embasada em dados secundários, obtidos a partir de documentos divulgados pelos órgãos oficiais e responsáveis sobre o âmbito financeiro e orçamentário de cada força.

A escolha da Armada Espanhola, como base de comparação, ocorreu pelo fato da facilidade de obtenção de dados, fruto de um programa de cooperação entre os Ministérios de Defesa da Espanha e do Brasil, em matéria de ensino militar, que possibilita oficiais brasileiros a participarem de cursos em escolas militares espanholas, como por exemplo no *Centro de Estudios Superiores de Intendencia de la Armada (CESIA)*, cuja missão é aperfeiçoar o conhecimento profissional dos oficiais do Corpo de Intendência da força.

4. ANÁLISES

4.1 Marcos regulatórios

O primeiro aspecto de comparação é relativo aos principais marcos regulatórios envolvidos no processo orçamentário de cada país, isto é, quais são as principais leis, normas e documentos estratégicos utilizados em seu desenvolvimento, apresentados de maneira organizada no quadro 1. Analisa-se, em sequência, as bases legais na esfera federal, os instrumentos orçamentários, normativos de cunho estratégico (no âmbito dos Ministérios de Defesa e da Alta Administração Naval), tal sequência segue como premissa uma lógica hierárquica de cunho legal e funcional.

Quadro comparativo de marcos legais		
	Marinha do Brasil	Armada Espanhola
Base legal na esfera federal	<ul style="list-style-type: none"> • Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988, nos seus artigos 165 a 169 e alterações, na Seção II – Dos Orçamentos sob o título de orçamentos; • Lei nº. 4.320 de 17 de março de 1964; e • Lei Complementar nº. 101 de 04 de maio de 2000. 	<ul style="list-style-type: none"> • Constitución Española, de 27 de diciembre de 1978 (art 75,134, 135, 157 y 158); • Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, de 27 de abril de 2012; e • Ley General Presupuestaria, de 26 de noviembre de 2003.
Instrumentos orçamentários	<ul style="list-style-type: none"> • O Plano Plurianual; • As Diretrizes Orçamentárias; e • Os Orçamentos Anuais. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ley Anual de Presupuestos; e • Orden Ministerial de elaboración de los presupuestos anuales.
Planejamento Plurianual	<ul style="list-style-type: none"> • 4 anos 	<ul style="list-style-type: none"> • 3 anos
Normativos estratégicos	<ul style="list-style-type: none"> • Estratégia Nacional de Defesa (END); • Plano Estratégico da Marinha (PEM); e • Orientações do Comandante da Marinha (ORCOM). 	<ul style="list-style-type: none"> • Objetivo de Capacidades Militares (OCM); • Directrices del JEMAD; e • Directiva de Recursos (DDR).

Quadro 1: Quadro comparativo de marcos legais.

Fonte: elaborado pelo autor.

Nota-se uma similaridade entre os marcos legais adotados pelas forças, desde sua sequência lógica, bem como pelo conteúdo dos normativos. Como distinções, verifica-se que o processo espanhol é impactado por uma orientação a nível de bloco supranacional, pois deve ser pautado por diretrizes estabelecidas pela União Europeia (UE), refletidas na *Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera*, de 2012. Diferentemente do processo brasileiro, que em seu nível mais alto está sob a égide de seu governo federal.

No aspecto gerencial, ressalta-se que ambos os processos seguem como norte o planejamento estratégico, que conforme Mintzberg (2014), é o principal caminho para a implementação efetiva das políticas delineadas como prioritárias pelas organizações. Fato este, bem nítido com a conexão entre os processos analisados, e as diretrizes estabelecidas pelos documentos emitidos tanto pelos Ministérios de Defesa, quanto pelos altos comandos das Forças estudadas.

4.2 Comparação com o ciclo orçamentário espanhol

Analisando os procedimentos Orçamentários da Armada espanhola, é possível encontrar similaridades com os procedimentos adotados pela Marinha brasileira, pois eles possuem sequenciamento análogo, e, em ambos, existe um órgão técnico especializado responsável por coordenar as ações dos diversos entes envolvidos.

O processo espanhol se inicia com a publicação por parte do Chefe do Estado Maior da Armada (AJEMA) de um documento intitulado Diretiva Recursos (DDR), que estabelece diretrizes e prioridades para as três grandes áreas de recursos: material, pessoal e financeiro. Na sequência, as três autoridades responsáveis pelos recursos mencionados, estabelecem os planos anuais de suas áreas de expertise. Todos esses procedimentos são regulados por um normativo que descreve o processo de trabalho, codificado como PT-0821, cujo objetivo é preparar o anteprojeto de orçamento da Armada espanhola.

Assim como a DGOM na MB, existe uma importante figura organizacional no processo espanhol, que é a Diretoria de Assuntos Econômicos (DAE), responsável por dar instruções e prazos para a preparação técnica do orçamento, pautado nas orientações recebidas dos Ministérios da Defesa e da Fazenda. Tal órgão concentra a gestão orçamentária, por meio de sua subdireção de Orçamento e Contabilidade. Tal órgão, exerce ainda a gestão econômica e financeira, e de contratações da Armada espanhola.

Assim como os Relatores de Planos de Metas no Brasil, na Espanha temos os Organismos Gerentes de Orçamento, que, por meio de suas unidades subordinadas, conhecidas como Centro de Responsabilidade de Gastos (CRG), estabelecem os objetivos, tetos e dão instruções às demais organizações, para a quantificação e determinação de suas necessidades. Eles também devem estabelecer indicadores que lhes permitam verificar o grau de cumprimento desses objetivos.

Os gerentes espanhóis consolidam as necessidades de suas unidades, priorizam de acordo com as instruções recebidas da Alta Administração e remetem ao DAE, o qual consolida as necessidades e forma o anteprojeto de Orçamento, que após aprovação do AJEMA é enviado à Defesa, para sua consolidação com os demais serviços do departamento e seu encaminhamento para o governo Federal.

Dessa forma, nota-se que tal processo é muito similar ao planejamento efetuado pela Marinha do Brasil, seguindo a mesma lógica estrutural praticada pelo SPD. No entanto, o processo da Armada espanhola é mais enxuto, é possível identificar que existem menos entes envolvidos em tal caminho. Esse fato pode ser explicado por diversos fatores, como a diferença de tamanho e estrutura das Forças, bem como pelo fato do Ministério da Defesa espanhol adotar como práticas a execução dos gastos com a folha de pagamento de todo pessoal subordinado, além da centralização de alguns tipos de contratação, operacionalizando uma fatia importante das despesas de suas Forças Armadas, desonerando assim, administrativamente, as mesmas.

Os processos de execução são parecidos em ambas as forças, com a distribuição dos créditos sendo efetuadas pelos órgãos técnicos e a execução deles por unidades com capacidade de operacionalizá-los. Na MB essa distribuição é mais explodida, enquanto na Armada espanhola há uma maior centralização nas aquisições, resultando em menos unidades contempladas com recursos a serem executados.

No que se refere ao controle, ambas as forças adotam práticas de elaboração de relatórios gerenciais, reuniões de coordenação e utilização de indicadores de desempenho como principais ferramentas para efetuar tal dinâmica, contanto com a participação da alta administração e dos órgãos técnicos.

4.3 Ferramentas e instrumentos de apoio ao processo

Nesta seção foram analisadas as ferramentas disponíveis para auxiliar nos processos em tela. Averiguou-se que ambas as forças utilizam sistemas informatizados no apoio dessas atividades. A MB desenvolveu um sistema para comportar, em termos organizacionais, as informações do orçamento, o SIPLAD, ele é responsável por operacionalizar todos os processos do PD, sendo, portanto, indispensável, enquanto ferramenta, para boa condução de um planejamento orçamentário.

No âmbito na Armada Espanhola, utiliza-se o Sistema Informático de Dirección e Administración Económica (SIDAE). Esta ferramenta, desenvolvida pelo Ministério da Defesa, agrupa em um único sistema, toda a gestão de recursos econômicos, orçamentários, contabilidade e contratações, sendo utilizada em conjunto por todas as forças armadas espanholas. Tal característica gera uma série de benefícios, como uma base única de dados, procedimentos padronizados, maior facilidade na interação e capacitação dos entes envolvidos.

A existência de um corpo técnico especializado, é verificada em ambas as Forças, e as orientações e o gerenciamento do processo são efetuados por diretorias especializadas na questão orçamentária. Esse fato facilita a consecução dos

objetivos, bem como contribui para um bom processo de gestão de conhecimento, que na visão de Davemport (2001), pode ser caracterizado como a promoção, por meio de uma visão integrada, do gerenciamento e compartilhamento de informações produzidas pela empresa, em documentos, pessoas, etc.

Nesse aspecto, a Marinha do Brasil está um pouco a frente, pois possui um normativo que concentra todas as nuances da sistemática analisada, ao passo que no âmbito da Armada Espanhola, para se conhecer o funcionamento do sistema, deve se estudar uma série estanke de normativos e mapas de processos, não possuindo uma ferramenta de conhecimento explícito, que possa ser facilmente acessada e que evite duplicações de esforços por parte dos envolvidos.

5. CONCLUSÕES

A presente pesquisa buscou comparar os processos orçamentários da Marinha do Brasil e o da Armada Espanhola, visando extrair pontos que pudessem contribuir para a melhoria de ambos. No quadro 2, há uma síntese da comparação efetuada neste estudo.

Verificou-se que em termos regulatórios, os dois processos seguem uma estrutura semelhante, obedecendo preceitos legais, desde regramentos federais, como orientações estratégicas dos Ministérios de Defesa de ambos os países. Neste aspecto, notou-se que a Força Espanhola, sofre impactos geopolíticos um pouco diferentes da Brasileira, fato devido a inserção do país europeu em um grupo supranacional, capaz de interferir nas políticas adotadas, principalmente no que tange ao aspecto de equilíbrio de suas contas públicas.

Em termos de comparação dos ciclos, ambos países executam sua sistemática em três fases: planejamento, execução e controle. No entanto, por peculiaridades da Armada espanhola, notou-se que seu processo é mais enxuto e tem a participação de menos entes que o brasileiro.

Mapa comparativo entre os processos		
	Marinha do Brasil	Armada Espanhola
Marco regulatório	<ul style="list-style-type: none"> • Tem como norte os marcos federais. • Planejamento estratégico pautado em orientações da Alta Administração; e • Não sofre influência de grupo supranacional. 	<ul style="list-style-type: none"> • Tem como norte os marcos federais; • Planejamento estratégico pautado em orientações da Alta Administração; e • Sofre influência de grupo supranacional.
Comparação dos ciclos orçamentários	<ul style="list-style-type: none"> • 3 fases; • Planejamento envolve mais entes, ciclo mais complexo; e • Execução mais explodida 	<ul style="list-style-type: none"> • 3 fases; • Planejamento envolve menos entes, ciclo mais enxuto; e • Execução mais centralizada.
Ferramentas e instrumentos para apoio do processo	<ul style="list-style-type: none"> • Utiliza Sistema informatizado criado pela própria Força, focado no apoio ao processo orçamentário; • Menor interação com outras Forças Armadas; e • Possui normativo que concentra informações para os envolvidos no processo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Utiliza Sistema informatizado elaborado pelo Ministério da Defesa, com alcance mais amplo; • Maior interação com outras Forças Armadas; e • Não possui um único normativo para orientar os envolvidos no processo.
Oportunidades de melhoria	Implementação de sistema informatizado integrando o Ministério da Defesa, com maior alcance, capaz de executar mais atividades e gerando mais integração entre as três Forças.	Melhora na de gestão de conhecimento, implementando normativo que facilite a consulta dos envolvidos no processo.

Quadro 2: Mapa comparativo entre os processos.

Fonte: elaborado pelo autor.

Por fim, verifica-se mais similaridades do que diferenças, no entanto, tal comparação de procedimentos, foi capaz de gerar benefícios para ambas as Forças, apresentando oportunidades de crescimento e evolução dos processos internos de âmbito orçamentário.

Para futuras pesquisas, sugere-se:

- Estudar os possíveis incrementos e barreiras, gerados pela implantação de um sistema informatizado, unificado, de gestão orçamentária no âmbito do Ministério da Defesa do Brasil; e
- Analisar a relação custo-benefício na implantação de um normativo único, nos moldes do brasileiro, por parte da Armada Espanhola, para apresentação dos procedimentos orçamentários adotados pela Força.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Albertin, Marcos Ronaldo Manual do benchmarking / Marcos Ronaldo Albertin, Holger Kohl e Sérgio José Barbosa Elias. - Fortaleza: Imprensa Universitária, 2015.
http://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/19482/1/2016_liv_mralbertin.pdf

Amisada, L. A.; Zamora, Huerta (2016). <https://www.gestiopolis.com/gestion-delconocimiento-ventaja-competitiva-las-organizaciones>

Araujo, L. C. G. (2011). Benchmarking: ser o melhor entre os melhores. Organização, sistemas e métodos e as tecnologias de gestão organizacional. São Paulo: Atlas.
<http://www.sobreadministracao.com/o-que-e-o-benchmarking/>

BRASIL. Constituição de 1988. Constituição da República Federativa do Brasil:

BRASIL. Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências

BRASIL. Lei nº 4.320, 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.

BRASIL. Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.

BRASIL. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. SGM-107: Normas Gerais de Administração. Brasília, DF, 2013.

BRASIL. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. SGM-401: Normas para a Gestão do Plano Diretor. Brasília, DF, 2014.

BRASIL. Lei nº 4.320, 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.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento (MTO). Edição 2019. Brasília, DF, 2018.

CHIAVENATO, I. Introdução à Teoria Geral da Administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações. 7. ed. rev. e atual. – 2. reimp. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

CONTI, José M. Orçamentos públicos – A Lei 4.320 comentada. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

Davenport, T.H. y V. Grover, Knowledge Management. Journal of Management Information Systems, vol 18, No. 1, (2001).

ESPAÑA, *Instrucción 2/2011, de 27 de enero, del Secretario de Estado de Defensa, por la que se regula el proceso de Planeamiento de los Recursos Financieros y Materiales.*

FLICK, U. Introdução à metodologia de pesquisa: um guia para iniciantes. Porto Alegre: Penso, 2013.

GIACOMONI, J. Orçamento público. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, A. C. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008

HADDAD, Rosaura Conceição; MOTA, Francisco Glauber Lima. Contabilidade Pública. Brasília: Capes, 2015. 152 p. Florianópolis : Departamento de Ciências da Administração / UFSC.

IMAI, Masaaki. Gemba Kaizen: uma abordagem de bom senso à estratégia de melhoria contínua. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2014.

Kotter, J. P., "La organización del futuro: un nuevo modelo para un mundo de cambio acelerado", en Reinventar la empresa en la era digital, Madrid, BBVA, 2014.
<https://www.bbvaopenmind.com/wp-content/uploads/2015/02/BBVA-OpenMind-La-organizacion-del-futuro-un-nuevo-modelo-para-un-mundo-de-cambio-acelerado-John-P-Kotter.pdf.pdf>.

KOHAMA, H. Contabilidade Pública – Teoria e Prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

Hernández-Sampieri R, Fernández-Collado C, Baptista P. Metodología de la Investigación. 6th ed. México DF: McGraw-Hill Interamericana; 2014.

LAVILLE, C.; DIONE, J. A construção do saber: manual de metodologia da pesquisa em ciências humanas. Porto Alegre: Artmed; Belo Horizonte: Editora UFMG, 1999

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicação e trabalhos científicos. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992

LIMA, D. V.; CASTRO, R. G. Contabilidade Pública – integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem). 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

Manual do benchmarking / Marcos Ronaldo Albertin, Holger Kohl e Sérgio José Barbosa Elias. - Fortaleza: Imprensa Universitária, 2015.

MINTZBERG, Henry. Ascensão e Queda do Planejamento Estratégico. São Paulo: Artmed Editora S.A. 2004.

Mintzberg, H., B. Ahlstrand y J. Lampel, Safari a la Estrategia. Una Visita Guiada por la Jungla del Management Estratégico, Ediciones Granica SA, Buenos Aires (1999).

PALUDO, A. V. Orçamento público e administração financeira e orçamentária e LRF. 4.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

RUEDIGER, M. A. Por que um orçamento público transparente e efetivo seria benéfico ao país? FGV DAPP: 2014.

SILVA, Lino Martins da. Contabilidade governamental: um enfoque administrativo. São Paulo: Atlas, 2002

SPENDOLINI, M. (2005), Benchmarking. Bogotá: Norma.

VALERIANO, A. Adequação do Sistema do Plano Diretor (SPD) da Marinha do Brasil ao Sistema de Planejamento e Orçamento Federal (SPOF): Avanços e Melhorias. 2009. Monografia apresentada ao Curso de Aperfeiçoamento Avançado em Planejamento e Finanças, como requisito parcial e obrigatório para a obtenção do título de Especialista em Finanças. CIAW/UFRJ: Rio de Janeiro, 2009.