

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



ISCAL

A IMPORTÂNCIA DO *BALANCED SCORECARD*
NOS TRABALHOS DE AUDITORIA INTERNA E O
SEU CONTRIBUTO PARA A ESTRATÉGIA
ORGANIZACIONAL

– CASO DO SECTOR PÚBLICO: AUTARQUIA LOCAL –

Dulce Nascimento

Lisboa, Maio de 2011

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E
ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA

A IMPORTÂNCIA DO *BALANCED SCORECARD*
NOS TRABALHOS DE AUDITORIA INTERNA E O
SEU CONTRIBUTO PARA A ESTRATÉGIA
ORGANIZACIONAL

- CASO DO SECTOR PÚBLICO: AUTARQUIA LOCAL -

Dulce Nascimento

Dissertação submetida ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria, realizada sob a orientação científica de Doutor Manuel Mendes da Cruz, área científica de Contabilidade.

Constituição do Júri:

Presidente _____	Mestre Gabriel Correia Alves
Arguente _____	Mestre Maria Augusta Fernandes
Vogal _____	Doutor Manuel Mendes da Cruz (orientador)

Lisboa, Maio de 2011

DECLARAÇÃO

Declaro ser a autora desta dissertação, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido (no seu todo ou qualquer das suas partes) a outra instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas. Mais acrescento que tenho consciência que o plágio – a utilização de elementos alheios sem referência ao seu autor – constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação da presente dissertação.

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais e irmão pelo tempo que lhes privei e por todo o apoio e incentivo que me dedicaram.

Aos colegas de trabalho que me facultaram informação e permitiram a realização deste exercício de aprendizagem.

Um agradecimento muito especial é devido a quem me ajudou a rever todo o documento, pela contribuição e pelo tempo investido.

Por último, mas não menos importante, a minha especial gratidão ao Doutor Manuel Mendes da Cruz pela disponibilidade, apoio e confiança que em mim depositou na concretização desta dissertação de mestrado.

RESUMO

Com este trabalho pretende-se efectuar uma abordagem ao *Balanced Scorecard* e à sua aplicabilidade na administração local, concretamente, elaborar uma proposta de implementação na Divisão de Logística da Câmara Municipal de Loures.

O *Balanced Scorecard* é um modelo cada vez mais utilizado na avaliação do desempenho das organizações a nível mundial, tendo demonstrado grande eficácia e impacto positivo na gestão das mesmas quanto à prossecução da sua estratégia, na medida em que permite uma melhor clarificação e monitorização dos processos estratégicos das organizações para a criação de valor.

Sendo a auditoria interna uma actividade independente, que tem como objectivo acrescentar valor e melhorar as operações da organização, a mesma contribui, no desempenho das suas funções e, também, pela utilização do *Balanced Scorecard*, como um parceiro estratégico da gestão, no alcançar dos objectivos fundamentais de gestão.

Não sendo um modelo estático, o *Balanced Scorecard*, permite adaptações às características específicas de cada uma das organizações, sendo, portanto, um excelente instrumento de avaliação de desempenho de todo o tipo de organizações, privadas ou públicas.

A abordagem à Divisão de Logística, como um serviço autárquico, logo público, será feita tendo em atenção o modelo inicialmente formulado por Kaplan e Norton. No entanto, o mesmo foi adaptado às características específicas do serviço.

Palavras-Chave: *Balanced Scorecard*; Auditoria Interna; Avaliação; Desempenho.

ABSTRACT

The present essay's main goal is to make an approach to the Balanced Scorecard and its applicability in local administration, truly, to elaborate a proposal of implementation in Loures Town Hall Logistics Department.

The Balanced Scorecard is a model more and more common in the evaluation of performance of organizations worldwide, having shown great efficiency and positive impact in its management concerning strategy execution, in so far as it allows a better clarification and monitoring of the strategic processes of organizations to the creation of value.

Since internal auditing is an independent activity, which goal is to add value and enhance the organizations' operations, it contributes, while performing its duties, and also by using Balanced Scorecard, as a management strategic partner, in achieving the main goals of management.

As a non static model, Balanced Scorecard allows adaptations to the specific characteristics of each organization, consequently being an excellent performance evaluation instrument of all organizations, private or public.

The approach to the Logistics Department, as a local government service, therefore public, will be carried considering the model initially formulated by Kaplan and Norton. However, it was adapted to the specific characteristics of the service.

Keywords: Balanced Scorecard; Internal Audit; Evaluation; Performance.

ÍNDICE

1.INTRODUÇÃO	1
2.O <i>BALANCED SCORECARD</i>.....	3
2.1.ORIGEM E EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO BSC.....	3
2.2.CONSTRUÇÃO DO BSC	5
2.3.UM MODELO EM PERMANENTE REVISÃO	13
2.4.O CONTRIBUTO DO BSC PARA A ESTRATÉGIA ORGANIZACIONAL	15
3.BSC NO SECTOR PÚBLICO: ESPECIFICANDO A ADMINISTRAÇÃO LOCAL	18
3.1.BSC NO SECTOR PRIVADO E NO SECTOR PÚBLICO.....	18
3.2.CARACTERÍSTICAS ESPECÍFICAS DO SECTOR PÚBLICO	22
3.3.BSC NA ADMINISTRAÇÃO LOCAL.....	26
3.3.1.INSTRUMENTOS DE AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO	27
3.3.2.IMPLEMENTAÇÃO DO BSC	29
3.3.3.COMPLEXIDADE E CONSTRANGIMENTOS NA IMPLEMENTAÇÃO DO BSC	31
3.3.4.VANTAGENS NA IMPLEMENTAÇÃO DO BSC	32
4.AUDITORIA INTERNA	34
4.1.EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA AUDITORIA INTERNA.....	34
4.2.AUDITORIA INTERNA: ORGANISMOS PROFISSIONAIS.....	36
4.3.DEFINIÇÃO DE AUDITORIA INTERNA	38
4.4.A IMPORTÂNCIA DO BSC NOS TRABALHOS DE AUDITORIA INTERNA	42
5.APLICAÇÃO DO BSC A UMA AUTARQUIA LOCAL.....	46
5.1.METODOLOGIA	47

5.2.O MUNICÍPIO DE LOURES	49
5.2.1.DIVISÃO DE AUDITORIA E CONTROLO DE GESTÃO	53
5.2.2.DIVISÃO DE LOGÍSTICA.....	57
5.2.3.CONTROLO INTERNO.....	65
5.3.PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DO BSC	68
5.4.MAPA ESTRATÉGICO	83
6.CONCLUSÃO	85
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	86

ÍNDICE DE QUADROS

QUADRO 2.1 – PASSOS PARA A IMPLEMENTAÇÃO E CONSTRUÇÃO DO BSC.....	14
QUADRO 3.1 – CARACTERÍSTICAS DISTINTIVAS ENTRE O SECTOR PRIVADO E O SECTOR PÚBLICO	20
QUADRO 5.1 – ESTADO DA REALIZAÇÃO DAS ACÇÕES DE MELHORIA PROPOSTAS EM SEDE DE CAF PELA DL.....	59
QUADRO 5.2 – PERSPECTIVA DOS RECURSOS FINANCEIROS.....	71
QUADRO 5.3 – PERSPECTIVA DOS RECURSOS HUMANOS.....	73
QUADRO 5.4 – PERSPECTIVA DOS RECURSOS MATERIAIS E TECNOLÓGICOS.....	75
QUADRO 5.5 – PERSPECTIVA DOS PROCESSOS INTERNOS.....	77
QUADRO 5.6 – PERSPECTIVA SOCIAL E AMBIENTE.....	80
QUADRO 5.7 – PERSPECTIVA DA COMUNIDADE	82
QUADRO 5.8 – MAPA ESTRATÉGICO	84

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA 2.1 – <i>BALANCED SCORECARD</i>	8
FIGURA 2.2 – RELAÇÕES DE CAUSA-EFEITO	10
FIGURA 2.3 – O BSC COMO ESTRUTURA PARA ACÇÃO ESTRATÉGICA	15
FIGURA 2.4 – AS TRÊS COMPONENTES QUE CONTRIBUEM PARA A EXECUÇÃO BEM SUCEDIDA DA ESTRATÉGIA ORGANIZACIONAL	17
FIGURA 3.1 – ORDENAÇÃO DAS PERSPECTIVAS DO BSC	21
FIGURA 3.2 – CONSTRUÇÃO DO BSC	30
FIGURA 5.1 – ÁREA METROPOLITANA DE LISBOA	49
FIGURA 5.2 – MUNICÍPIO DE LOURES: FREGUESIAS	50
FIGURA 5.3 – ESTRUTURA ORGÂNICA DOS SERVIÇOS MUNICIPAIS DA CMLLOURES	51

LISTA DE ABREVIATURAS

AI	Auditoria Interna
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
CAF	<i>Common Assessement Framework</i>
CCP	Código dos Contratos Públicos
CI	Controlo Interno
CMLoures	Câmara Municipal de Loures
DACG	Divisão de Auditoria e Controlo de Gestão
DL	Divisão de Logística
ECIA	<i>European Confederation of Institutes of Internal Auditing</i>
EUA	Estados Unidos da América
IIA	<i>Institute of Internal Auditors</i>
IPAI	Instituto Português de Auditoria Interna
LFL	Lei das Finanças Locais
MCI	Manual de Controlo Interno
Normas	Normas Internacionais para a Pratica Profissional de Auditoria Interna
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
PPRGICIC	Plano de Prevenção de Riscos de Gestão Incluindo os de Corrupção e Infracções Conexas
QUAR	Quadro de Avaliação e Responsabilidade
SCI	Sistema de Controlo Interno
SGA	Sistema de Gestão Ambiental
SIADAP	Sistema Integrado de Gestão e Avaliação do Desempenho da Administração Pública
TIC	Tecnologias de Informação e Comunicação

1. INTRODUÇÃO

Com a presente dissertação de mestrado pretende-se apresentar uma proposta de implementação do modelo de avaliação organizacional *Balanced Scorecard* numa autarquia local. Mais concretamente, na Divisão de Logística da Câmara Municipal de Loures.

Para tal foi efectuada pesquisa bibliográfica que sustentasse a proposta, nomeadamente no que se refere aos principais conceitos, sua evolução histórica e aplicabilidade à área a tratar.

Este trabalho assenta numa vasta pesquisa, selecção e análise de bibliografia bem como de comunicações e divulgações publicadas por entidades públicas, nomeadamente, no que respeita a avaliação de desempenho de funcionários e dos serviços públicos.

A recolha de dados para a aplicação prática foi efectuada com base em: documentação interna e externa (nomeadamente, auditorias à área do aprovisionamento); processos internos; informações internas e externas (publicações, legislação, regulamentos, despachos, informações); entrevistas; e observações directas e participantes.

A bibliografia consultada, embora nem toda conste das Referências Bibliográficas, na medida em que apenas foram enumeradas as obras que mereceram menção explícita ao longo do trabalho, foi seleccionada tendo em atenção a pertinência e a mais-valia que pretendeu trazer na elaboração da presente dissertação.

A dissertação encontra-se estruturada em 6 capítulos, dos quais este que diz respeito à Introdução e o último que respeita à Conclusão.

Dos restantes quatro capítulos, três comportam a revisão da literatura inerente às áreas do *Balanced Scorecard* e da Auditoria Interna, sendo o último capítulo uma proposta de aplicação prática.

O *Balanced Scorecard* fornece o contexto organizacional para o alinhamento estratégico das organizações no sentido da aprendizagem baseada na avaliação de desempenho.

Robert Kaplan e David Norton, formularam, no início da década de 90, do século XX, o *Balanced Scorecard* com o intuito de esclarecer e clarificar a estratégia organizacional.

A filosofia do *Balanced Scorecard* assenta numa visão global da estratégia apoiada em quatro perspectivas - as clássicas: financeira, clientes, processos internos e aprendizagem - às quais são

fixados objectivos estratégicos que têm que funcionar de forma integrada (*balanced*), estabelecendo relações de causa-efeito. A cada objectivo são associados indicadores, metas e iniciativas.

O objectivo desta estruturação materializa-se num mapa estratégico que tem por finalidade o acompanhamento e avaliação da estratégia organizacional.

O modelo superou as expectativas iniciais (de esclarecer e clarificar a estratégia) e, nos dias de hoje, é vista como uma ferramenta de gestão da mudança, ou seja, gestão estratégica.

Este assunto será abordado no capítulo dois.

O capítulo três desenvolve o conceito de *Balanced Scorecard* no sector público.

Se bem que o modelo inicial foi formulado com base nos estudos efectuados em organizações do sector privado, o modelo é adaptável a qualquer tipo de organização.

Dado o fim a que se destinam as organizações públicas ser perfeitamente distinto do das organizações que operam no sector privado, entendeu-se ser importante desenvolver as potencialidades do modelo para aplicação, com sucesso, no sector público. Foi abordada, em particular, a aplicabilidade na administração local apresentando as vantagens, bem como complexidades e constrangimentos inerentes à sua implementação.

O capítulo quatro faz uma abordagem à auditoria interna e qual o seu contributo para a gestão organizacional. É feita uma breve análise à evolução histórica da auditoria interna, quais os organismos profissionais que regulam a profissão e, com base na definição de auditoria interna, é analisado o contributo da mesma na gestão organizacional.

Com a abordagem efectuada nestes três capítulos pretendeu-se responder a duas questões de elevada pertinência: qual o contributo do *Balanced Scorecard* para a estratégia organizacional; e qual a importância do *Balanced Scorecard* nos trabalhos de auditoria interna.

Por fim, o capítulo cinco pretende ser uma proposta de implementação do *Balanced Scorecard* pela aplicação dos conceitos abordados nos três capítulos anteriores. Pretende-se, desta forma, sugerir opções, recomendações e linhas de acção para uma área específica da Câmara Municipal de Loures: a Divisão de Logística.

2. O *BALANCED SCORECARD*

O *Balanced Scorecard* (BSC) traduz a visão e a estratégia dum organização em objectivos e medidas de desempenho das suas actividades operacionais (Kaplan e Norton, 1997: 8) e pretende reflectir o equilíbrio entre: objectivos de curto e longo prazos; indicadores financeiros e não-financeiros; indicadores de resultados e de acção; e perspectivas internas e externas.

O BSC, como modelo de avaliação do desempenho organizacional, procede à descrição e comunicação da estratégia, por meio de objectivos estratégicos associados a quatro perspectivas (financeira, clientes, processos internos e aprendizagem), tem por finalidade o posterior acompanhamento e avaliação da estratégia organizacional.

Santos (2006: 11) menciona que «o factor-chave para o sucesso de qualquer organização reside na sua capacidade para executar a estratégia, mais concretamente na sua concentração de esforços e no direccionamento da sua cultura para uma execução alinhada da estratégia da sua organização.».

É esta a dificuldade que o BSC pretende ultrapassar. O BSC não dá as respostas mas indica os caminhos.

Para compreender o modelo há que usar de bom senso, ser objectivo, definir claramente o âmbito, simplificar, colocar o foco nas soluções e ser perfeccionista.

Embora seja um modelo simples, é de aprendizagem progressiva, ou seja, adaptar a metodologia à organização. A dificuldade reside em “convencer” a organização a utilizá-lo.

2.1. ORIGEM E EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO BSC

O BSC foi desenvolvido no início da década de 90, do século XX, por Kaplan e Norton com o objectivo de alinhar as organizações com as respectivas estratégias.

No ano de 1990 o Instituto Nolan Norton (a unidade de pesquisa da KPMG) patrocinou um estudo de um ano em algumas das maiores organizações norte-americanas, intitulado “medir o desempenho nas organizações do futuro”. David Norton, executivo principal da Nolan Norton, foi o líder do estudo que contou com Robert Kaplan como consultor académico.

A conclusão deste estudo, que foi motivado pela crença de que os métodos existentes, para a avaliação do desempenho organizacional assentes apenas em indicadores financeiros, não respondiam às necessidades das organizações, culminou em Dezembro de 1990 e documentou a viabilidade e os benefícios da vinculação do BSC à estratégia organizacional.

Esta ferramenta, que surgiu com o intuito de esclarecer e clarificar a estratégia organizacional, não pelo abandono dos indicadores financeiros mas sim pelo equilíbrio destes com os resultados de outros indicadores não-financeiros, rapidamente passou a ser utilizada na gestão, validação e controlo da mesma.

Como menciona Cruz (2009: 82), «[o] BSC não veio substituir os indicadores financeiros, mas antes complementá-los!».

Esta complementaridade tornou-se uma verdadeira necessidade, nomeadamente, quando as organizações se apercebem do valor inerente aos activos intangíveis, isto é, dos recursos humanos, tecnológicos e da informação.

O modelo materializa-se, na sua concepção inicial, na ordenação em quatro perspectivas que formam a estrutura do BSC: financeira; clientes; processos internos; e aprendizagem. Para cada uma destas quatro perspectivas são definidos, em conformidade com a visão e a estratégia da organização, os objectivos, os indicadores de desempenho, as metas e as iniciativas.

O que, inicialmente, começou por ser um modelo de medição do desempenho organizacional, tem evoluído no sentido da sua aplicação como um modelo de gestão estratégica, de comunicação da estratégia (os mapas estratégicos) e, mais recentemente, de gestão da mudança (Pinto, 2007: 95).

Os estudos realizados por Kaplan e Norton, não se ficaram pelos anos 90. Cada vez mais organizações adoptam o BSC como ferramenta de apoio à gestão estratégica e muitas são as que têm obtido resultados excelentes.

Gomes, Carvalho, Ribeiro e Nogueira (2007: 69) sintetizam as características mais importantes do BSC:

- traduzir os objectivos e a estratégia organizacionais em indicadores que identificam a forma de alcançar os objectivos;

- adoptar uma perspectiva global na medida em que combina objectivos de curto e de longo prazos, indicadores monetários e não-monetários e informação retrospectiva e prospectiva;
- permitir, constantemente, a comunicação e a revisão da estratégia;
- possibilitar a construção de indicadores, tendo por base a estratégia;
- permitir que os objectivos dos colaboradores estejam alinhados com os da organização;
- funcionar como um modelo integrado de comunicação, motivação e formação;
- estruturar os indicadores de acordo com as quatro perspectivas (financeira, clientes, processos internos e aprendizagem);
- intervir na perspectiva da aprendizagem (onde residem os activos intangíveis) de modo a obter melhorias nos processos internos, o que irá permitir a maior satisfação dos clientes e que, em última instância, originará melhores resultados financeiros; e
- definir os factores-chave para cada perspectiva, bem como os indicadores, e as relações de causa-efeito entre eles.

Após a sua introdução, com bastante sucesso em organizações do sector privado, o BSC também tem alcançado o sucesso em organizações do sector público.

A este sucesso não será alheio o facto de o BSC ser uma ferramenta bastante flexível no ajustamento à organização onde é implementada.

2.2. CONSTRUÇÃO DO BSC

O BSC serve de alicerce ao sistema de controlo de gestão estratégico, traduzindo a missão e a visão da organização em acção pelo que, há que definir, em primeiro lugar quais a missão, a visão, os valores e a estratégia organizacionais.

- **Missão:** de acordo com a definição de Azevedo (2007:279), é a razão de ser de uma organização.

Consiste numa declaração dos ideais e das orientações globais da organização a longo prazo, difundindo o espírito da mesma por todos os seus colaboradores.

É o propósito básico para o qual se direccionam as actividades da organização e deve descrever a forma como a mesma se deve posicionar no mercado e criar valor.

- **Visão:** reflecte um conjunto de pretensões e ambições para o futuro. É aquilo que a organização pretende ser.

Azevedo (2007: 283) define a visão como o ideal exequível do que uma organização pretende fazer e alcançar. Trata-se de uma projecção da imagem da organização, numa perspectiva de médio e longo prazos, que pretende representar os resultados a alcançar.

- **Valores:** são os princípios que guiam uma organização. Representam crenças enraizadas, evidenciadas nos comportamentos diários dos colaboradores e constituem uma proclamação pública acerca do que a organização espera dos seus colaboradores.

De acordo com Kaplan e Norton (2009: 67), os valores estimulam a atitude, o comportamento e o carácter da organização.

- **Estratégia:** é definida por Azevedo (2007: 276) como um plano de acção para cumprir os objectivos de uma organização que, segundo Kaplan e Norton (2004: 31), mostra como a organização pretende criar valor sustentável para os accionistas (sector privado) ou para os consumidores dos serviços (sector público).

De acordo com o mencionado por Jordan, Neves e Rodrigues (2008: 259) «[o] *balanced scorecard* é um instrumento de gestão que fornece aos gestores uma visão global e integrada do desempenho organizacional sobre quatro perspectivas». Há então que defini-las e, para cada uma delas, de acordo com a visão e a estratégia da organização, associar-lhes objectivos, indicadores de desempenho, metas e iniciativas.

A concepção inicial do modelo prevê as seguintes quatro perspectivas:

- **Perspectiva Financeira**

Espera-se, das organizações com fins lucrativos, a melhor rentabilidade do capital investido e o aumento da receita, induzindo incremento do valor accionista pelo que, esta perspectiva é o objectivo primário para este tipo de organizações.

A defesa dos interesses dos *stakeholders*, pela criação de valor accionista encontra-se no topo dos objectivos estratégicos, os quais são de médio e longo prazos e devem ter em

consideração a fase em que se encontra a organização de acordo com o ciclo de vida da mesma.

A perspectiva financeira descreve os resultados tangíveis da estratégia em termos financeiros tradicionais.

- **Perspectiva dos Clientes**

A capacidade para manter os actuais clientes e crescer, bem como cativar novos clientes, associados ao alto nível de satisfação dos mesmos são os objectivos a atingir nesta perspectiva, sempre no intuito da realização dos objectivos financeiros de forma sustentada.

A perspectiva dos clientes traduz a forma como pode ser criado valor para o cliente e os motivos pelos quais o cliente vai querer pagar o preço pedido pelo bem (Santos, 2006: 41).

- **Perspectiva dos Processos Internos**

A produtividade, a qualidade, o nível de serviços e os custos dependem da forma como são organizados os processos internos da organização e, conseqüentemente, como são executadas as suas actividades. A identificação de processos-chave e actividades críticas para a criação de valor levam ao cumprimento dos objectivos para com os clientes e para com os *stakeholders*.

A perspectiva dos processos internos identifica os processos-chave que se espera que exerçam o maior impacto sobre a estratégia.

- **Perspectiva da Aprendizagem**

A aprendizagem prende-se com factores, fundamentalmente relacionados com o potencial humano e as capacidades dos sistemas tecnológicos, de informação e de comunicação. Potenciar a aprendizagem para a realização dos objectivos estratégicos (potenciando as tecnologias e aperfeiçoando o conhecimento dos colaboradores que conduzam a um maior desempenho e motivação) é o ponto de partida para cumprir com os objectivos dos processos internos, dos clientes e financeiros.

A perspectiva da aprendizagem define os activos intangíveis mais importantes para a estratégia que são necessários para sustentar os processos internos e, conseqüentemente, os clientes e o valor accionista.

Esquemáticamente, o BSC pode ser representado de acordo com a Figura 2.1.

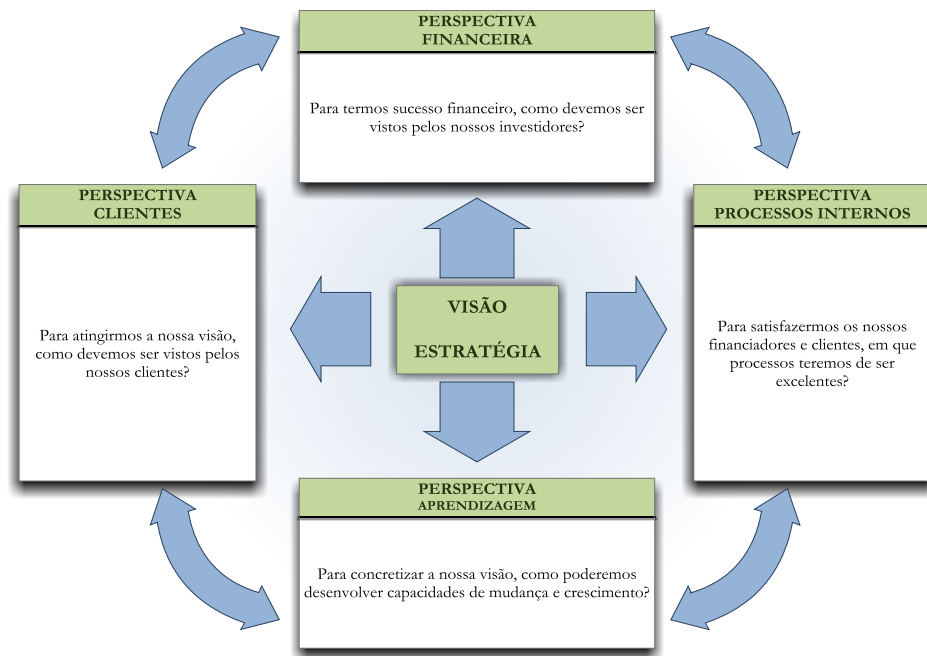


Figura 2.1 – *Balanced Scorecard*
Fonte: Adaptado de Pinto (2007: 39).

Estas são abordagens meramente elucidativas na medida em que, de acordo com a natureza de cada organização, as mesmas seleccionam as perspectivas que melhor se adaptam na prossecução dos objectivos estratégicos, ordenando-as de acordo com as suas necessidades no sentido do alcance da missão e da realização da visão organizacional.

De acordo com o preconizado por Kaplan e Norton (2004: 14), «[o] alinhamento dos objectivos nestas quatro perspectivas é a chave para a criação de valor e, portanto, para uma estratégia focada e dotada de consistência interna.».

Estabelecida a estratégia e proposto o acompanhamento através das perspectivas seleccionadas, a mesma terá de ser traduzida em objectivos estratégicos específicos.

- **Objectivos estratégicos:** de acordo com a definição de Kaplan e Norton (2009: 95), os objectivos estratégicos «definem o objectivo específico a ser conquistado.».

Cada objectivo está associado a uma perspectiva do BSC.

«O processo de construção de um *Balanced Scorecard* esclarece os objectivos estratégicos e identifica um pequeno número de vectores críticos que determinam os objectivos estratégicos» (Kaplan e Norton, 1997: 12).

Sendo a estratégia um conjunto de hipóteses sobre causas e efeitos, o BSC deve evidenciar as relações (hipóteses) entre os objectivos (e os indicadores) nas várias perspectivas, de modo a que as mesmas possam ser geridas e validadas.

As relações de causa-efeito devem abranger todas as perspectivas por forma a “contar a história” da estratégia organizacional, identificando e explicitando a sequência das hipóteses entre os indicadores de ocorrências (*lagging indicators*) e os indicadores de tendências (*leading indicators*) desses mesmos resultados.

«Toda a medida seleccionada para um *Balanced Scorecard* deve ser um elemento integrante da cadeia de relação de causa e efeito que comunica o significado da estratégia» (Kaplan e Norton, 1997: 32).

As relações de causa-efeito são o elo de ligação entre as perspectivas do BSC, de modo a proporcionar o equilíbrio entre os objectivos de curto e longo prazos, entre os resultados desejados e as medidas desses resultados (ou vectores de desempenho) e entre indicadores financeiros e não-financeiros. As relações de causa-efeito funcionam como um teste para avaliar se o BSC está a reflectir, efectivamente, a estratégia organizacional.

A Figura 2.2 pretende demonstrar, a partir de um exemplo simples, as relações de causa-efeito entre as quatro perspectivas clássicas do BSC.

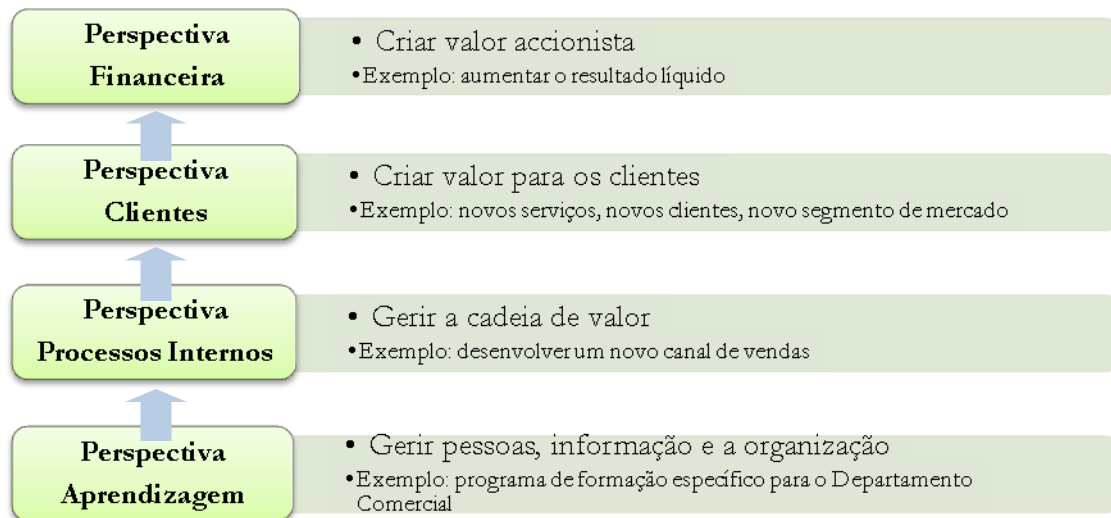


Figura 2.2 – Relações de causa-efeito
Fonte: Adaptado de Pinto (2007: 46).

Os objectivos colocados na base do modelo (referentes às perspectivas de aprendizagem e processos internos) deverão funcionar como indutores dos objectivos de nível superior (perspectivas de clientes e financeira), os quais, em última análise, permitem atingir a visão da organização.

A representação gráfica das relações de causa-efeito dos objectivos estratégicos distribuídos pelas quatro perspectivas do BSC é o que se chama de Mapa Estratégico.

Kaplan e Norton (2004: 10) definem mapa estratégico como a «representação visual das relações de causa e efeito entre os componentes da estratégia de uma organização» e referem os princípios em que se baseia:

- a estratégia equilibra forças contraditórias (objectivos financeiros de redução de custos e de melhoria da produtividade, no curto prazo, articulados com o aumento da receita, no médio e longo prazos);
- a estratégia baseia-se em proposição de valor diferenciada para os clientes (a satisfação dos clientes é fonte de criação de valor sustentável: pelo baixo custo dos produtos e serviços; pela liderança do produto/serviço; através de soluções completas para os clientes; pela fidelização; etc.);

- os processos internos induzem a criação de valor (processos-chave, eficazes e alinhados com a estratégia, determinam a criação de valor sustentável);
- a estratégia compõe-se de temas complementares e simultâneos (cada tipo de processos internos fornece benefícios em diferentes momentos, do curto ao longo prazo, resultando no crescimento sustentável no valor accionista); e
- o alinhamento estratégico determina o valor dos activos intangíveis (o valor do capital humano, tecnológico e da informação - decorre do grau em que contribuem para a realização da estratégia e não pode ser medido separada e independentemente).

A construção do mapa estratégico força a organização a esclarecer a lógica de como e para quem ela criará valor.

O mapa estratégico descreve, assim, a lógica da estratégia. Por sua vez, o BSC traduz os objectivos do mapa estratégico em indicadores, metas e iniciativas.

- **Indicadores de desempenho:** fornecem o modo como será medido e acompanhado o sucesso do alcance dos objectivos estratégicos. São utilizados para determinar se a organização está a ir ao encontro dos objectivos para a implementação da estratégia (Santos, 2006: 202).

Azevedo (2007: 277) descreve o indicador como uma característica/aspecto mensurável ou quantificável.

Santos (2006: 37) distingue os indicadores de ocorrências dos indicadores de tendências. Os indicadores de ocorrência (*lag indicators*), também chamados de indicadores de resultados, caracterizam-se por «medirem apenas acções passadas, ou seja, resultados de eventos já sucedidos». Os indicadores de tendência (*lead indicators*), também denominados de indicadores indutores, «medem actividades que conduzem, direccionam ou induzem a resultados futuros».

O BSC deve combinar, de forma apropriada e adequada, indicadores de ocorrências e de tendências, os quais terão de coexistir em harmonia.

Para cada indicador poder-se-á verificar: valor acumulado (*previous*), valor corrente (*current*), valor definido como objectivo a atingir (*target*) e o estado actual (status).

A Figura 2.2, ao exemplificar as relações de causa-efeito, deu também, para cada uma das perspectivas e objectivos estratégicos associados, exemplos de indicadores de desempenho.

De acordo com Santos (2006: 201), os indicadores financeiros devem traduzir a estratégia da organização (que nas organizações privadas, estão geralmente relacionados com: crescimento; lucro; ou criação de valor), os indicadores de clientes devem traduzir a forma como é criado valor ao cliente (a forma como a mesma se diferencia das suas concorrentes e nos mercados em que opera - caracterizam-se por uma mistura de indicadores de resultados e indicadores indutores) e os indicadores de aprendizagem são aqueles que induzem a melhoria e, conseqüentemente, o sucesso no médio e longo prazos pela flexibilidade e capacidade de adaptação dos activos intangíveis.

Para cada indicador serão identificadas iniciativas estratégicas para alcançar as metas estabelecidas.

- **Metas:** Cruz (2009: 114) menciona que só podem ser tomadas decisões se existir um referencial que tenha por objectivo a comparação entre os resultados obtidos e os resultados desejados, ou seja, as metas.

Ao estabelecer metas exigentes, está a ser lançado um desafio à organização: é a evolução no caminho do alcance da visão. No entanto, as mesmas terão de ser passíveis de quantificação/medição na medida em que, só desta forma, permitem o cumprimento na concretização dos objectivos estratégicos e, conseqüentemente, a concretização da estratégia).

- **Iniciativas:** são acções, actividades, programas ou projectos desenvolvidos pela organização com o objectivo de atingir as metas estabelecidas. As iniciativas geram resultados pelo que, a execução da estratégia é gerida por recurso ao acompanhamento das iniciativas estratégicas.

De acordo com Kaplan e Norton (2009: 169), as iniciativas colocam a organização em acção, no sentido da implementação, da estratégia, com sucesso. Após selecção das iniciativas há que estabelecer um orçamento para as financiar e, também, seleccionar os responsáveis para as executar.

Cruz (2009: 274) identifica dois tipos de iniciativas: de planeamento (novas); e de melhoria (melhorar as já existentes).

2.3. UM MODELO EM PERMANENTE REVISÃO

Após a construção e implementação do BSC, há que verificar se a estratégia delineada está a ser seguida. Ter-se-á de fazer um esforço, permanente, na prossecução dos objectivos estratégicos da organização.

De notar que a estratégia pode, sempre, ser alterada, ou seja, após a validação dos objectivos estratégicos terá de ser avaliada, também, a sua continuidade. A dada altura pode chegar-se à conclusão que os mesmos terão de ser alterados/retirados/substituídos. É esta a vantagem do BSC: é mutável!

A medição da eficácia da estratégia é efectuada através da análise do desempenho dos objectivos, ou seja, do seu grau de concretização. As organizações necessitam de perceber: se estão, de facto, a cumprir a missão e se irão atingir a visão que definiram e difundiram; se os objectivos estão a ser cumpridos e qual o seu nível de concretização; quem contribui e quem não contribui para a concretização dos objectivos; onde está, de facto, o factor impulsionador para a criação de valor; e quais são os constrangimentos.

O mapa estratégico é um elemento essencial no acompanhamento da execução da estratégia, permitindo suportar a apresentação dos resultados e confrontá-los com as metas estabelecidas.

Os desvios, positivos e negativos, deverão ser, numa primeira fase apurados (pela confrontação entre o alcançado e o esperado) e, mais importante, pois é aqui que reside a mais-valia da metodologia BSC, deverão ser solicitadas respostas às questões: quais os desvios; quais as causas; porque é que se verificam; e como é que cada serviço está a contribuir para a solução.

Evidenciados os problemas, há agora que identificar as medidas a tomar para corrigir os desvios, identificar quem (serviços/colaboradores) vai participar de forma activa nas medidas, definir os compromissos a assumir e quem os vai assumir e, ainda, promover a motivação pela atribuição de prémios de desempenho.

O Quadro 2.1 pretende estabelecer a sequência de acções a efectuar na construção e implementação de um BSC.

Quadro 2.1 – Passos para a implementação e construção do BSC

1	Estabelecer a missão, a visão e os valores da organização
2	Estabelecer a estratégia
3	Comunicar a estratégia
4	Estabelecer as perspectivas
5	Formular os objectivos estratégicos
6	Identificar as relações de causa-efeito
7	Desenvolver indicadores de desempenho
8	Estabelecer metas
9	Atribuir iniciativas
10	Elaborar o mapa estratégico
11	Implementar o mapa estratégico
12	Comunicar os resultados (<i>feedback</i>)
13	Avaliar os resultados
14	Apurar os desvios
15	Determinar as causas dos desvios
16	Retirar a devida aprendizagem
17	Proceder às revisões/alterações/ajustamentos necessários

O BSC privilegia a acção e a tomada de decisão em tempo útil, favorecendo a delegação de autoridade, o envolvimento transversal de todos os colaboradores e a sua responsabilização.

Desta forma, o BSC é uma ferramenta de gestão que permite melhor analisar as possibilidades de acção e orientar as decisões futuras.

2.4. O CONTRIBUTO DO BSC PARA A ESTRATÉGIA ORGANIZACIONAL

Estabelecer a estratégia e comunicá-la a toda a organização nem sempre se mostra tarefa fácil. Este constrangimento em muito se deve ao facto de, ao estabelecer os objectivos estratégicos, nem sempre existir, no seio do órgão de gestão, consenso quanto à sua importância em cada uma das áreas da organização.

Estabelecer consenso quanto à estratégia, focalizar as iniciativas de mudança organizacionais e obter sinergias entre as diversas áreas da organização são alguns dos fundamentos que levam as organizações a adoptar o BSC como modelo de avaliação organizacional.

Desenvolver o BSC, nomeadamente no que respeita à definição dos objectivos estratégicos, das mudanças e das metas a atingir, são tarefas cometidas ao órgão de gestão, no objectivo final da validação da adequada prossecução da visão e do cumprimento da estratégia organizacionais.

A Figura 2.3 pretende mostrar a importância do BSC para a estratégia organizacional.

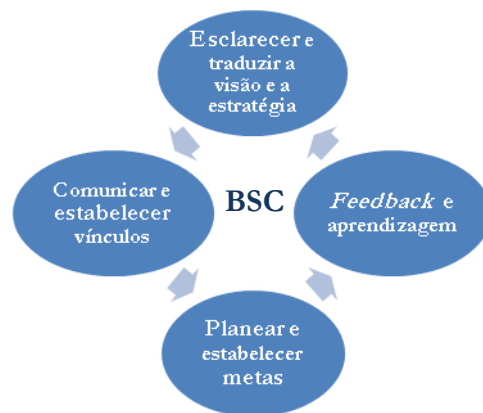


Figura 2.3 – O BSC como estrutura para acção estratégica

Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (1997: 12).

Numa primeira fase há que esclarecer a visão e estabelecer consenso quanto à estratégia a prosseguir. Clarificados estes dois elementos há que comunicá-los a toda a organização, “convencê-la” a estabelecer metas e vincular recompensas a medidas de desempenho. A

comunicação da estratégia e da visão organizacional permite estabelecer uma ligação entre os objectivos operacionais, de cada área, aos objectivos organizacionais, na medida em que envolve toda a organização, promovendo o alinhamento estratégico.

As metas deverão estar associadas a referências e as iniciativas estratégicas deverão ser alinhadas com as mesmas, pelo que deverão, também, ser alocados os devidos recursos. O BSC apresenta-se como um modelo que permite aferir a afectação de recursos (financeiros, materiais, tecnológicos e humanos) às iniciativas tendentes a melhorar os processos críticos para a implementação da estratégia. As metas e as iniciativas estratégicas deverão ser estabelecidas para cada uma das perspectivas do BSC e constituirão o quadro de referência para a afectação de recursos.

Finalmente, deverá ser fornecido o devido *feedback* dos resultados alcançados com os pré-estabelecidos, retirando a devida aprendizagem e, sempre que necessário, proceder à revisão da estratégia organizacional.

O BSC poderá ser a base de um modelo de gestão estratégica na medida em que cumpra com os seguintes requisitos: esclareça e actualize, sempre que se mostre necessário, a estratégia; comunique a estratégia a toda a organização; alinhe as metas dos colaboradores e dos serviços com a estratégia; identifique e alinhe as iniciativas estratégicas; associe os objectivos estratégicos com as metas de longo prazo e, também, com os orçamentos anuais; promova o alinhamento das revisões estratégicas e operacionais; e forneça *feedback* no intuito do conhecimento e do aperfeiçoamento da estratégia.

Kaplan e Norton (1997: 14) referem que «[o] *Balanced Scorecard* produz maior impacto ao ser utilizado para induzir a mudança organizacional». Com isto, os autores querem mostrar, não só o contributo que a mesma tem para o delinear da estratégia mas, também, para a monitorização da mesma, na medida em que, desta forma, é possível aferir se o caminho seguido (e a seguir) é o indicado ou necessita de reformulação (ou, em casos extremos, se efectuem mudanças radicais), sempre com os olhos postos na missão e na visão organizacional.

O modelo deve ser entendido, não só como uma ferramenta de medição da concretização dos objectivos estratégicos, mas também como um instrumento de clarificação, comunicação e alinhamento estratégicos. A aplicação do BSC, tendo por objectivo uma organização orientada para a estratégia, tem em consideração os cinco princípios de gestão enumerados por Kaplan e

Norton (2004: ix): traduzir a estratégia em termos operacionais; alinhar a organização à estratégia; transformar a estratégia em tarefas de todos; converter a estratégia num processo contínuo; e mobilizar a mudança por meio de liderança de gestão.

O BSC permite, com os dados passados, extrapolar objectivos para o futuro e, também, com base no acompanhamento e nas aferições do alcance das metas estabelecidas, aprender sobre o futuro. O órgão de gestão fica, assim, em condições de discutir os resultados passados bem como se as suas expectativas para o futuro permanecem viáveis.

O modelo de avaliação de desempenho preconizado por Kaplan e Norton não se limita a medir o desempenho, a sua maior contribuição, relativamente aos modelos tradicionais de desempenho organizacional, é o de estimular a mudança pela aprendizagem!

Tal como mencionado por Jordan *et al* (2008: 264), o BSC não garante, por si só, o sucesso da organização, mas ajuda o órgão de gestão a compreender a estratégia e os respectivos factores críticos de sucesso, acompanhando-os através da definição de indicadores apropriados.

O contributo do BSC para a estratégia organizacional pode ser representado pela fórmula enunciada por Kaplan e Norton (2004: xi) quando referem que a execução bem sucedida da estratégia organizacional envolve três componentes:



Figura 2.4 – As três componentes que contribuem para a execução bem sucedida da estratégia organizacional

A filosofia subjacente a estas três componentes diz que: não se pode gerir (“gestão estratégica”) o que não se pode medir (“mensuração da estratégia”); e não se pode medir aquilo que não se consegue descrever (“descrição da estratégia”).

3. BSC NO SECTOR PÚBLICO: ESPECIFICANDO A ADMINISTRAÇÃO LOCAL

Mais que utilizadores, todos somos consumidores dos serviços públicos pelo que, cada vez mais, estamos atentos à qualidade dos mesmos. Temos pleno direito de julgar os serviços públicos que nos são prestados.

O aumento da competitividade, as restrições orçamentais, as pressões exercidas pelas autoridades da tutela, o aumento das expectativas e necessidades da sociedade, as constantes mudanças tecnológicas, a necessidade de sobrevivência e de reconhecimento e a obrigação de prestar e divulgar contas, bem como os conceitos de autonomia, descentralização e transferência de competências, exigem uma rápida capacidade de adaptação dos organismos públicos.

Esta capacidade de adaptação terá, inequivocamente, de partir da avaliação do desempenho das organizações na prossecução da sua missão. A ferramenta mais comum e eficaz com que qualquer organização conta para conhecer o seu estado actual é a avaliação, isto porque, de acordo com Alves (2009, 25), «avaliar significa atribuir valor em sentido qualitativo ou mesmo quantitativo.».

O BSC, sendo originalmente desenvolvido para a avaliação do desempenho organizacional de grandes organizações americanas que operavam no sector privado, tem demonstrado que pode, também, ser aplicada, com as devidas adaptações, aos organismos públicos.

De facto, nos últimos anos, tem-se verificado um incremento na aplicação desta metodologia por organizações do sector público, a qual tem permitido, entre outros, a transparência da gestão dos dinheiros públicos, a acreditação nas organizações públicas e o desenvolvimento de uma cultura mais empreendedora na gestão pública.

3.1. BSC NO SECTOR PRIVADO E NO SECTOR PÚBLICO

Ainda que, inicialmente desenvolvido para avaliar o desempenho de organizações com fins lucrativos, o BSC tem-se mostrado um modelo dinâmico e flexível, de grande utilidade para as organizações onde o lucro não constitui o principal objectivo.

Sector público e sector privado têm que lidar com a escassez de recursos e até partilham alguns valores que concorrem para o bem da comunidade (como é o exemplo das imposições legais de cariz social e ambiental que, ambos, têm que dar resposta). Adquire-se, assim a consciência de que, para atingir os objectivos que cada um estabelece na prossecução da sua estratégia, ambos têm de se reger por critérios de economia, eficiência e eficácia.

No livro “Subsídios para Modernizar a Auditoria Pública em Portugal” (2002: 113), Carpinteiro menciona que, da mesma forma que se coloca à administração pública o desafio da renovação de métodos e procedimentos, relativos à gestão dos dinheiros públicos, tendencialmente através da adaptação e apropriação do que de melhor se pratica no domínio da gestão privada, também o controlo dos mesmos poderá ser feito por recurso às melhores práticas (princípios de boa governação) utilizadas pelos privados.

Os princípios de boa governação centram-se, sobretudo, na acção humana uma vez que as pessoas são o elemento essencial e, simultaneamente, a fonte dos principais riscos que resultam da imprevisibilidade dos seus comportamentos, sendo que o desafio mais difícil acaba por se situar na conciliação dos interesses e expectativas individuais com a realização dos objectivos organizacionais.

As prioridades estratégicas diferem, quer estejamos a falar do sector privado (empresas), quer estejamos a falar do sector público. No entanto verificam-se aspectos comuns:

- Como criar confiança no cliente?
- Como potenciar os recursos?
- Como maximizar as sinergias?
- Como lidar com as responsabilidades sociais?
- Como lidar com as responsabilidades ambientais?

Sendo o objectivo financeiro (lucro) a característica distintiva entre o sector privado e o público, a aplicação do BSC apresenta características distintas como se pode inferir pelo Quadro 3.1.

Quadro 3.1 – Características distintivas entre o Sector Privado e o Sector Público

Características	Sector Privado	Sector Público
Objectivos Estratégicos Gerais	Competitividade	Implementação da Missão
Objectivos Financeiros	Lucro	Redução de custos
	Crescimento	Eficiência
	Quota de mercado	
Valores	Inovação	Prestação de contas
	Criatividade	Integridade
	Reconhecimento	Justiça
Resultados esperados	Satisfação dos clientes	Satisfação dos clientes (comunidade)
Quem está envolvido	Accionistas	Contribuintes
	Proprietário	Entidades inspectivas
	Clientes	Entidades reguladoras
Principais Factores de Sucesso	Taxa de crescimento	Melhores práticas de gestão
	Ganhos	Economias de escala
	Quota de mercado	Tecnologia padronizada
	Tecnologia avançada	

Fonte: Adaptado de <http://www.balancedscorecard.org/BSCResources/PerformanceMeasurement/TranslatingMetrics/tabid/139/Default.aspx>

Ainda que os resultados esperados sejam “a satisfação dos clientes” em ambos os sectores, “a criação de valor para o cliente” reveste características bem distintas quer estejamos a falar no sector privado ou no sector público. Enquanto, no sector privado o resultado esperado com a satisfação dos clientes é a alavanca para a obtenção de melhores resultados, logo para a criação de valor accionista, no sector público é o fim em si.

Aquela que parecia ser a característica idêntica entre sector privado e sector público, como se pôde verificar, apresenta um significado perfeitamente distinto.

As restantes características revestem-se de diferenças significativas na medida em que servem organizações que, na sua génese têm filosofias e culturas de naturezas perfeitamente distintas.

Como exemplo, os objectivos financeiros, no sector privado, estão todos direccionados para a criação de valor accionista, sendo que no sector público revestem a preocupação da redução de custos associados a uma melhoria dos serviços prestados com a utilização económica dos recursos.

O BSC não se apresenta como um modelo estático pelo que, a sua construção, assente nas quatro perspectivas, permite adaptações às características específicas das organizações.

Como se pode verificar pela Figura 3.1, a abordagem a efectuar aquando da elaboração do BSC, com base nas quatro perspectivas inicialmente formuladas por Kaplan e Norton, apresenta diferenças:



Figura 3.1 – Ordenação das perspectivas do BSC
Fonte: Adaptado de Jordan (2008: 268).

Jordan *et al* (2008:268) segue a ordenação do sector público de acordo com a inicialmente estabelecida para o sector privado, alterando, apenas, a perspectiva financeira que, no sector público, não é o objectivo final mas sim o maior constrangimento na medida em que é vista como: os recursos financeiros disponíveis para atingir a missão.

No sector privado o objectivo final é o lucro (ou seja, a criação de valor accionista), pelo que a perspectiva financeira apresenta-se no topo do mapa estratégico. As questões, sequenciais, a colocar aquando da elaboração do BSC, poderão ser:

- Como conseguimos aprender e melhorar para sermos mais capazes e satisfazer os clientes e financiadores?
- Que processos devemos utilizar para, aumentando a eficiência (optimização dos processos), satisfazer os clientes e financiadores?
- Para atingir a visão, como devemos olhar/qual será a nossa imagem para os clientes?
- Se tivermos sucesso, como seremos vistos pelos nossos accionistas?

Por outro lado, no sector público o objectivo principal é a satisfação das necessidades dos clientes (comunidade), sendo o factor financeiro o maior constrangimento. As questões a colocar poderão ser:

- Como devemos gerir e distribuir (e também atrair) recursos para maximizar o impacto social?
- Como devem ser alinhados os activos intangíveis de modo a melhorar os meus processos?
- Para haver impacto social, que processos devemos utilizar?
- Como temos impacto social com os nossos clientes (comunidade)?

3.2. CARACTERÍSTICAS ESPECÍFICAS DO SECTOR PÚBLICO

O sector público rege-se pelos 10 Princípios Éticos da Administração Pública¹:

1. Princípio do Serviço Público – os funcionários encontram-se ao serviço exclusivo da comunidade e dos cidadãos, prevalecendo sempre o interesse público sobre os interesses particulares ou de grupo;
2. Princípio da Legalidade – os funcionários actuam em conformidade com os princípios constitucionais e de acordo com a lei e o direito;

¹ Retirado de: <http://www.dgap.gov.pt/index.cfm?OBJID=bd3a4a45-982b-433c-ae6a-bd311ee64f28>.

3. Princípio da Justiça e Imparcialidade – os funcionários, no exercício da sua actividade, devem tratar de forma justa e imparcial todos os cidadãos, actuando segundo rigorosos princípios de neutralidade;
4. Princípio da Igualdade – os funcionários não podem beneficiar ou prejudicar qualquer cidadão em função da sua ascendência, sexo, raça, língua, convicções políticas, ideológicas ou religiosas, situação económica ou condição social;
5. Princípio da Proporcionalidade – os funcionários, no exercício da sua actividade, só podem exigir aos cidadãos o indispensável à realização da actividade administrativa;
6. Princípio da Colaboração e da Boa Fé – os funcionários, no exercício da sua actividade, devem colaborar com os cidadãos, segundo o princípio da Boa Fé, tendo em vista a realização do interesse da comunidade e fomentar a sua participação na realização da actividade administrativa;
7. Princípio da Informação e Qualidade – os funcionários devem prestar informações e/ou esclarecimentos de forma clara, simples, cortês e rápida;
8. Princípio da Lealdade – os funcionários, no exercício da sua actividade, devem agir de forma leal, solidária e cooperante;
9. Princípio da Integridade – os funcionários regem-se segundo critérios de honestidade pessoal e de integridade de carácter;
10. Princípio da Competência e Responsabilidade – os funcionários agem de forma responsável e competente, dedicada e crítica, empenhando-se na valorização profissional.

No sector público, o interesse geral sobrepõe-se ao interesse particular. Para fazer face a esse interesse, os organismos públicos dispõem de meios e recursos escassos e da pertença dos cidadãos.

Neste sentido, os objectivos estratégicos da organização são determinados pelas políticas públicas, que têm de se reger por critérios de economia, eficiência e eficácia.

Ramos² (2002: 147) define economia como a «minimização dos custos dos recursos necessários [a] utilizar numa dada actividade, os quais deverão possuir a qualidade adequada». O conceito de eficiência reporta-se à relação entre os recursos utilizados e o produto por eles obtido, ou seja, é uma relação entre o produto (*output*) e os factores de produção utilizados (*inputs*) e encontra-se estritamente ligado com o conceito de economia na medida em que pressupõe que os recursos foram utilizados nas melhores condições, isto é, de forma económica. Finalmente, a eficácia «traduz-se na comparação dos efeitos (resultados) face aos objectivos fixados, relacionando-os com os recursos utilizados para atingir aqueles objectivos», neste caso, a relação existente é entre o produto (*output*) e os objectivos a alcançar (metas).

Economia, eficiência e eficácia surgem como as três questões-chave sobre as quais assenta a apreciação do desempenho de uma organização que, no sector público toma elevada importância, nomeadamente, na gestão dos dinheiros públicos.

A avaliação do desempenho organizacional pode ser aferida com base no resultado atingido, face ao esperado, respeitando aspectos qualitativos (eficácia), se os recursos (*inputs*) foram utilizados de forma racional (economia) e, bem assim, se a produção teve lugar utilizando os meios e processos mais adequados (eficiência).

Os desafios com que se confronta a administração pública passam pelo aumento da qualidade de vida dos cidadãos (comunidade), pela captação da actividade empresarial, pela indução de novos negócios para agentes económicos, bem como pelo aumento de auto-financiamento e pela criação de receitas próprias, entre outros.

Ainda que com aspectos comuns, sector privado e sector público apresentam características envolventes distintas. Azevedo (2007: 13) destaca as seguintes como específicas do sector público: fraca exposição ao mercado concorrencial; fraca pressão no sentido da redução dos custos e aumento da eficiência; restrições legais e regulamentares na sua linha de actuação; fortes influências políticas; elevada pressão por parte da comunidade; sujeição a fiscalização por parte das entidades reguladoras e da tutela, bem como da opinião pública; e falta (por vezes: inexistência) de mecanismos de motivação dos colaboradores.

² Em “*Value for Money*” publicado no livro “Subsídios para Modernizar a Auditoria Pública em Portugal”.

De acordo com o descrito por Santos (2006: 159), comparativamente com o sector privado, as organizações públicas possuem: recursos menos flexíveis à mudança e de mais difícil motivação; estruturas orgânicas e competências profissionais fixadas por leis orgânicas; prestação de serviços para clientes (cidadãos) nem sempre, taxativamente, identificados; ausência de competição; acções de *marketing* muito fracas, se não, inexistentes; ausência de margens de lucro; serviços caros (se considerados a ausência de margens de lucro nem custos de *marketing*).

Destas constatações, o autor conclui que as diferenças mais significativas relativamente às organizações que operam no sector privado são: a missão administrativa é imposta pelo exterior, logo, não é desenvolvida por vontade da gestão; verificam-se condicionantes legais e regulamentares ao nível das estruturas de decisão; os bens são, normalmente, de uso colectivo; ausência de pressão competitiva, o que poderá implicar deficiências em toda a estrutura; o cálculo dos custos e dos preços dos serviços mostra-se de elevada complexidade.

Tendo em atenção as dificuldades referidas acima, também as estratégias a seguir pelas organizações públicas terão que contemplar características específicas, nomeadamente: estar orientadas para o cliente/cidadão/comunidade; promover a criação, efectiva, de valor, e assegurar a sustentabilidade da organização.

Estas características, embora distintas, encontram-se interligadas na medida em que, para assegurar a sustentabilidade, a organização tem de criar valor (o qual se verifica quando o benefício percebido pelo cliente é superior ao seu custo), o que só acontece quando a organização está orientada para satisfação das necessidades dos clientes.

Estabelecida a estratégia e, devidamente comunicada a toda a organização, há que implementar uma metodologia de acompanhamento da mesma.

O BSC é uma metodologia de avaliação do desempenho organizacional flexível que se adapta às organizações do sector público e que, de acordo com Caldeira (2009: 40), traz benefícios a estas organizações na medida em que: pressupõe o acompanhamento, no curto prazo, da execução da estratégia; permite reflectir, compreender e antecipar a evolução no cumprimento dos objectivos estratégicos; permite tomar medidas correctivas e preventivas de modo a garantir a concretização da missão; permite proceder a ajustamentos da estratégia, decorrentes da aprendizagem gerada internamente ou de alterações da envolvente; a estratégia passa a fazer

parte da linguagem comum da organização, fomentando a participação e responsabilização de todos; os colaboradores encontram-se alinhados com a estratégia; e fomenta a focalização dos colaboradores na concretização dos objectivos pela concentração naquilo que se mostra essencial.

No entanto, a implementação da metodologia BSC, nem sempre é tarefa fácil. Gomes *et al* (2007: 138) elenca uma série de dificuldades inerentes à implementação do BSC nos organismos que operam no sector público:

- a falta de recursos e de cultura estratégica;
- a politização que caracteriza as organizações;
- a reduzida participação dos cidadãos;
- as barreiras culturais;
- a necessidade de um sistema de informação desenvolvido para suportar o BSC;
- a falta de apoio executivo;
- as necessidades de interligar o BSC com o sistema de recompensas dos colaboradores;
- a elevada formação exigida; e
- a contínua mudança.

Por fim, Santos (2006: 160) menciona, algumas vantagens na utilização do BSC numa organização pública. São elas: atribuir e evidenciar responsabilidades e, conseqüentemente, apresentar resultados mensuráveis; atrair recursos (financeiros e humanos), por natureza, escassos; focar a organização na sua estratégia; gerir a mudança; e inspirar confiança.

3.3. BSC NA ADMINISTRAÇÃO LOCAL

Nos últimos anos muitas foram as alterações, fundamentalmente assentes em obrigações de cariz legal, a que se sujeitou a administração local.

Muitas têm sido as competências transferidas para a administração local, o que tem trazido novos desafios aos seus profissionais, nomeadamente, no que respeita a exigências e qualificações. Novas competências levam a um maior rigor de gestão que se inicia na

elaboração das estratégias, passando pela execução das mesmas e culmina no seu acompanhamento.

3.3.1. INSTRUMENTOS DE AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO

O BSC é um método de avaliação do desempenho da organização, no caso de uma autarquia, como um todo.

Se o objecto da avaliação é toda a organização, há que ter em atenção se existem outras ferramentas de avaliação implementadas na autarquia, por forma a que os mesmos se encontrem interligados com o BSC, servindo, simultaneamente, de base ao estabelecimento dos objectivos organizacionais e à sua avaliação.

De facto, a administração local, tem ao seu dispor outros instrumentos de avaliação, dos quais se destacam:

- **Sistema Integrado de Gestão e Avaliação do Desempenho da Administração Pública (SIADAP):**

O SIADAP³ articula-se com o sistema de planeamento de cada entidade (entenda-se, administração pública/autarquia local), constituindo um instrumento de acompanhamento e avaliação do cumprimento dos objectivos estratégicos plurianuais determinados pelo órgão executivo e dos objectivos anuais e planos de actividades, baseados em indicadores de medida a obter pelos serviços, visando contribuir para a melhoria do desempenho e qualidade dos serviços prestados, para a coerência e harmonia da acção dos serviços, dirigentes e demais trabalhadores e para a promoção da sua motivação profissional e desenvolvimento de competências, tendo por base objectivos de eficácia, eficiência e qualidade.

Este sistema de avaliação, assente na metodologia de GPO (Gestão Por Objectivos), integra-se no ciclo anual de gestão das autarquias locais, apresentando as seguintes fases sequenciais: fixação dos objectivos de cada serviço municipal (tendo em conta as suas competências, os objectivos estratégicos plurianuais, os compromissos assumidos, os resultados da avaliação do desempenho e as disponibilidades orçamentais); aprovação do orçamento e aprovação do

³ Estabelecido pela Lei n.º 66-B/2007, de 28 de Dezembro, o qual foi adaptado para a administração autárquica pelo Decreto-Regulamentar n.º 18/2009, de 4 de Setembro.

mapa de pessoal; definição das actividades para o ciclo de gestão anual seguinte e de indicadores de desempenho; monitorização e, eventual revisão, dos objectivos globais e específicos de cada serviço; e elaboração de relatório de actividades, com demonstração qualitativa e quantitativa dos resultados alcançados, bem como relatório de auto-avaliação.

O SIADAP integra três subsistemas que funcionam de forma integrada pela coerência entre objectivos fixados no âmbito do sistema de planeamento, objectivos do ciclo de gestão, objectivos dos serviços municipais e objectivos individuais fixados aos dirigentes e demais trabalhadores: o subsistema de avaliação do desempenho dos serviços públicos (SIADAP 1); o subsistema de avaliação do desempenho dos dirigentes (SIADAP 2); e o subsistema de avaliação do desempenho dos trabalhadores (SIADAP 3).

- **Quadro de Avaliação e Responsabilização (QUAR):**

O SIADAP 1 assenta num quadro de avaliação e responsabilização - o QUAR - o qual está sujeito a avaliação, permanente e actualizada, a partir dos sistemas de informação dos serviços e em estreita articulação com o ciclo de gestão.

Servindo de base à avaliação dos serviços, o QUAR obedece a um conjunto de cinco definições: a missão do serviço; os objectivos estratégicos - plurianuais -; os objectivos operacionais - anuais - (estabelecidos de acordo com parâmetros/indicadores de eficácia, eficiência e qualidade); os recursos humanos (planeados para o ciclo de gestão sujeito a avaliação); e os recursos financeiros (planeados para o ciclo de gestão sujeito a avaliação).

Definidos e aprovados os objectivos, os mesmos são monitorizados no intuito do acompanhamento da sua evolução ao longo do ciclo de gestão em avaliação.

Numa fase final, os objectivos são avaliados pela validação do seu grau de cumprimento. É apurada a taxa de realização dos resultados obtidos na prossecução dos objectivos e são determinados os desvios e apuradas as causas dos mesmos.

- ***Common Assesment Framework (CAF):***

A CAF é um modelo de auto-avaliação criado no âmbito da União Europeia, especialmente adaptado à administração pública, onde se pretende promover a gestão da qualidade através da realização de diagnósticos que têm por referência um conjunto de boas práticas e indicadores que caracterizam os serviços.

Este modelo de avaliação foi constituído para ajudar as organizações do sector público dos países europeus a utilizar as técnicas de gestão da qualidade. Constituiu um instrumento simples e de fácil utilização, adequado à auto-avaliação das organizações públicas.

Esta ferramenta, baseia-se na premissa de que as organizações atingem resultados excelentes ao nível do desempenho, bem como na perspectiva dos cidadãos/clientes, colaboradores e sociedade, quando têm lideranças que conduzam a estratégia, o planeamento, as pessoas, as parcerias, os recursos e os processos.

O desempenho global é apurado, tendo por base critérios de meios (liderança, planeamento e estratégia, pessoas, parcerias e recursos e processos) e critérios de resultados (resultados orientados para os cidadãos/clientes, resultados relativos às pessoas, impacto na sociedade e resultados do desempenho-chave).

Para cada um dos critérios são estabelecidos subcritérios, adaptados a cada um dos serviços, os quais são submetidos a pontuação com base no ciclo PDCA (*Plan-Do-Check-Act*).

No final, é elaborado um relatório que descreva os resultados da auto-avaliação (os serviços avaliam-se a si próprios) e, conseqüentemente, é elaborado um plano de acções de melhoria que, após implementado e, findo o prazo previamente estipulado, será objecto de avaliação.

Esta ferramenta de gestão ainda não se encontra totalmente difundida pelas autarquias dado não ser de aplicação obrigatória.

3.3.2. IMPLEMENTAÇÃO DO BSC

A implementação do BSC na administração local tem como objectivo alcançar os desafios inerentes às suas atribuições que, como já foi mencionado, são perfeitamente distintos daqueles com que se depara o sector privado.

A construção e a implementação do BSC terá de se apoiar nos sistemas de suporte à decisão já existentes de modo a criar um sistema integrado de análise e avaliação de desempenho.

A implementação do BSC leva a que sejam colocadas *a priori* questões. Santos (2006: 175) refere as seguintes:

- Qual a missão e a visão que terão de ser transcritos para o BSC por forma a que a estratégia, a todos os níveis, possa ser atingida?

- Quem vão ser os utilizadores do BSC: o executivo, os dirigentes, outros níveis/serviços da autarquia?
- Como vai ser utilizado o BSC?
- Como vai ser o acesso ao BSC: em suporte informático ou papel; para todos os utilizadores ou apenas para alguns?
- No caso de integração dos dados de outros sistemas de avaliação com o que suporta o BSC como é que se garante a qualidade, a integridade e a confidencialidade dos dados?
- Como se vai proceder à divulgação dos resultados obtidos?

Respondidas as questões prévias à implementação do BSC há, ainda, factores críticos de sucesso a ter em consideração, nomeadamente a formação de todos os utilizadores a quem estejam cometidas responsabilidades específicas e a construção dos indicadores, metas e iniciativas necessários à avaliação.

Sendo os indicadores factores essenciais na avaliação de desempenho, há que começar com um pequeno número por forma a aferir da validade do BSC. Isto porque, é muito fácil cair no erro de tudo querer medir, exigindo, desta forma, um esforço de análise tão grande que o BSC acaba por se tornar impraticável. A melhor forma é começar por um pequeno número de indicadores, validar a sua adequabilidade e, posteriormente e de forma controlada, aumentar.

De acordo com o preconizado por Azevedo, a construção do BSC decorre de acordo com o esquema da Figura 3.2.

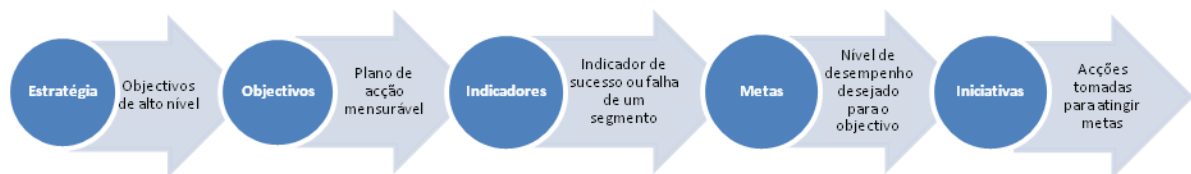


Figura 3.2 – Construção do BSC
Fonte: Adaptado de Azevedo (2007: 182).

Assim, o BSC inicia-se com um trabalho conjunto da gestão de topo, na tradução da visão e da estratégia em objectivos estratégicos, obtendo consenso e tomando decisões sobre o futuro da organização. São estabelecidos os indicadores para a concretização de cada um dos objectivos. Os objectivos estratégicos e os indicadores são, então, transmitidos à organização de modo a que todos saibam quais os objectivos críticos que devem ser cumpridos para que a estratégia tenha sucesso. São estabelecidas metas e, para cada uma delas, são definidas e planeadas as iniciativas estratégicas para as atingir.

Após a construção e a implementação do BSC vem a fase que permite a aprendizagem da organização, isto porque o BSC permite que a gestão acompanhe e monitorize a estratégia (fazendo, sempre que necessário, alterações à mesma), na medida em que, havendo um acompanhamento periódico das medidas definidas para cumprimento dos objectivos estratégicos, poder-se-ão tirar ilações quanto ao seu cumprimento, bem como se os objectivos estabelecidos são adequados e exequíveis.

3.3.3. COMPLEXIDADES E CONSTRANGIMENTOS NA IMPLEMENTAÇÃO DO BSC

A implementação do BSC na administração local constitui um enorme desafio. O grau de complexidade do processo de implementação é, em muito, superior ao verificado no sector privado. Esta complexidade deve-se a um vasto conjunto de factores, dos quais se destacam:

- períodos de inexistência, indefinição ou suspensão da estratégia devido aos ciclos políticos;
- períodos de mudança, dentro do mesmo ciclo político;
- devido a divergências, de índole partidária, os dirigentes nem sempre partilham os mesmos objectivos estratégicos;
- nem sempre é dada importância àquele que deve ser o papel da organização a longo prazo; frequentemente, é valorizado o desempenho operacional (de curto prazo) em detrimento do desempenho estratégico (médio e longo prazos);
- ainda que os resultados do desempenho sejam do interesse público, a sua exposição poderá ser complexa;

- grande parte das vezes, os resultados demoram mais tempo a surgir do que no sector privado; e
- a capacidade de motivação dos colaboradores poderá ser baixa ou, até mesmo, nula.

O sucesso na implementação do BSC na administração local depende, em grande medida, da superação dos constrangimentos inerentes à organização. Destacam-se os seguintes:

- *timing* inoportuno para introdução da metodologia BSC, nomeadamente, quando este não se encontra articulado com os momentos de definição do plano estratégico, do plano de actividades, do orçamento e, também, do ciclo eleitoral;
- incapacidade da organização para absorver a metodologia BSC;
- fraco apoio, interesse e prioridade do projecto por parte dos dirigentes de topo da organização;
- perfil desadequado do responsável pela implementação da metodologia;
- barreiras internas à introdução da ferramenta por parte de alguns serviços;
- deficiente processo de comunicação interno na difusão da metodologia;
- fraco alinhamento dos colaboradores no processo de implementação do BSC; e
- inexistência de meios na organização para gerar e gerir a motivação dos colaboradores.

3.3.4. VANTAGENS NA IMPLEMENTAÇÃO DO BSC

A implementação BSC na administração local interfere nas mais diversas áreas, trazendo-lhe vantagens organizacionais. Podem-se enumerar as seguintes:

- **Aprendizagem**

O BSC obriga a um envolvimento num processo de aprendizagem que alinha a sua estratégia num contexto organizacional único no sentido da melhoria contínua dos serviços prestados ao cidadão (comunidade).

Na prática, esta aprendizagem traduz-se em: melhor análise das suas causas-efeitos; selecção dos indicadores utilizados; introdução de processos de medida de desempenho; selecção de iniciativas e alocação de recursos.

- **Planeamento**

A implementação de uma cultura de planeamento produz melhorias significativas ao nível da elaboração dos orçamentos bem como do controlo da execução dos mesmos com base em medidas objectivas. Para tal, há que afectar recursos com base em resultados mensuráveis e realistas, permitindo uma melhor previsão de situações.

- **Introdução de melhorias**

O BSC permite: tornar mais visíveis os indicadores; identificar as medidas que têm de ser tomadas aos mais variados níveis hierárquicos; identificar as boas práticas de gestão dentro da organização; facilitar a introdução/avaliação de medidas inovadoras.

- **Para os diversos agentes envolvidos**

Aumenta a visibilidade da actividade da administração local uma vez que divulga as medidas a introduzir pelo que, a sua execução poderá ser avaliada. Potencia-se, desta forma, uma maior participação dos colaboradores, a qual é fundamental para o processo de decisão.

- ***Benchmarking***

Na administração local, a missão e a visão são públicos, logo isentos de confidencialidade. Este facto permite que as autarquias aprendam com as melhores práticas umas das outras. O BSC é fundamental para esta prática de gestão que tem como objectivo a melhoria contínua dos serviços prestados pelas autarquias aos seus cidadãos.

4. AUDITORIA INTERNA

A criação de valor constitui um dos objectivos fundamentais na gestão de qualquer organização, implicando a tomada de decisão de forma integrada e consistente.

As decisões estratégicas são tomadas pela gestão, abrangendo, obrigatoriamente, toda a organização.

Sendo o objectivo da Auditoria Interna (AI) acrescentar valor e melhorar as operações da organização, enquanto actividade independente, a mesma contribui, no desenvolvimento das suas atribuições, para os objectivos fundamentais de gestão.

A especial aptidão para áreas como o controlo interno, a gestão do risco e o combate à fraude, conferem à AI características de inegável importância na tomada de decisão.

Dos recentes desenvolvimentos da auditoria ressalta a importância que a mesma tem no contexto organizacional, deixando de ser vista, meramente como um auxiliar à gestão, mas sim como um parceiro estratégico da mesma.

4.1. EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA AUDITORIA INTERNA

Ainda que de forma pouco explícita, a auditoria está presente, desde o início dos tempos, na realidade das organizações.

Há conhecimento de auditorias realizadas à cobrança de impostos desde cerca do ano 4.000 Antes de Cristo, na Babilónia. Ainda na era Antes de Cristo, podem ser encontradas referências a auditorias às contas públicas realizadas na China, no Egipto, na Pérsia e durante o Império Romano.

Embora alguns conceitos inerentes a auditoria remontem a datas tão longínquas, foi já em meados do século XIX, na Grã-Bretanha, que se iniciou a auditoria como hoje é entendida.

Pode-se associar aos desenvolvimentos da auditoria, desenvolvimentos económico-financeiros. De facto, as primeiras normas de relato financeiro e de auditoria foram publicadas no período pós Revolução Industrial, como consequência do aumento das empresas industriais.

A colonização inglesa nos Estados Unidos da América (EUA) e no Canadá levou, para estes territórios, não só o desenvolvimento industrial, como também o conceito e a prática de auditoria, os quais foram incrementados e desenvolvidos.

Entretanto, na restante Europa, o desenvolvimento da profissão, embora reconhecida, não sofreu desenvolvimentos significativos até meados do século XX.

Os escândalos financeiros que assolaram os mercados de capitais mundiais desde finais do século passado levaram às mais recentes alterações ao nível da auditoria. Destacam-se, aqui, duas publicações com força de lei: a Lei Sarbanes-Oxley (Lei SOX ou SOA), de 30 de Julho de 2002, aprovada pelo Congresso dos EUA (que surge com o intuito de restaurar e devolver a confiança dos *stakeholders* na fiabilidade e conformidade do relato financeiro, sendo um dos mais importantes documentos legais em termos de âmbito, rigor e impacto mundial no combate à fraude na medida em que é aplicável a todas as empresas admitidas a cotação nos mercados accionistas norte-americanos); e Directiva 2006/43/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de Maio (relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, procedendo a alterações à Sétima Directiva - 83/349/CEE, de 13 de Junho de 1983 - referente às contas consolidadas), a qual foi transposta para o normativo nacional pelos Decretos-Lei n.ºs 224/2008 (altera o Estatuto dos Revisores Oficiais de Contas) e 225/2008 (cria o Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria e aprova o respectivo Estatuto), ambos de 20 de Novembro.

Inicialmente, a função da AI constava, essencialmente, de detecção de fraudes. Isto significa que a preocupação dos auditores se cingia à detecção de fugas de recursos.

Entretanto, as organizações cresceram e atingiram níveis de complexidade tais, que levaram a um acréscimo nas funções cometidas à AI. Assim, a salvaguarda de activos e a verificação da informação financeira passaram a fazer parte das suas atribuições. Ainda aqui, as atribuições eram de índole, meramente, contabilístico-financeira.

Progressivamente foram adicionadas competências aos profissionais da AI tais como, verificação: da utilização eficiente dos recursos; do cumprimento de políticas, planos, procedimentos, regulamentos e legislação aplicáveis; e da realização dos objectivos e metas fixados pela gestão.

De notar que o objectivo expresso de detecção de fraudes não foi abandonado, uma vez que continuaram a fazer parte das atribuições dos auditores o exame e a avaliação da adequação e eficiência do Sistema de Controlo Interno (SCI) da organização, ainda que numa óptica preventiva.

A temática das fraudes voltou a ganhar importância muito recentemente, após os tão conhecidos escândalos financeiros, os quais deixaram marcas bastante profundas nos investidores, tendo sido colocadas questões relacionadas com o governo das sociedades, nomeadamente no que respeita à necessidade de existência de mecanismo de Controlo Interno (CI) confiáveis.

De acordo com Almeida (2005: 145), apesar da não obrigatoriedade legal da procura e correspondente relato de fraudes por parte dos auditores (internos) é, no entanto, esperado que os mesmos o façam, pelo menos, no que concerne às fraudes consideradas materialmente relevantes.

O combate à fraude deve ser visto de duas perspectivas: uma pró-activa (de dissuasão e/ou prevenção) e outra reactiva (como reacção a uma suspeita ou a um facto já consumado). A perspectiva reactiva é responsável por desenvolver uma nova classe profissional, apoiada numa actividade mais abrangente, a *Forensic Accounting*, em que a fraude requer uma abordagem específica, um planeamento e metodologia próprios e um conhecimento significativamente mais abrangente. No que respeita à perspectiva pró-activa, especial importância é dada à AI dado o contributo da mesma na implementação, acompanhamento e controlo do SCI, nomeadamente, no efeito dissuasor que tem face à ocorrência de erros e fraude.

4.2. AUDITORIA INTERNA: ORGANISMOS PROFISSIONAIS

Tal como qualquer outra profissão, a AI e os seus profissionais necessitam de orientações para o desempenho das suas funções.

Vários são os organismos profissionais que têm como objectivo contribuir para a melhoria do serviço prestado pelos auditores internos, cumprindo com os princípios de integridade, objectividade, confidencialidade e competência.

A actividade de AI é desempenhada em todo o mundo, no seio das mais diversas organizações, recorrendo às diferentes leis nacionais, costumes, políticas, etc.

De modo a orientar os profissionais, nas funções que lhe são cometidas, no âmbito da AI, vários são os organismos orientadores que promovem as mais variadas acções no sentido da uniformização de procedimentos

De seguida procede-se a uma breve abordagem daqueles que, em Portugal, representam uma referência para os profissionais de auditoria interna.

- ***Institute of Internal Auditors (IIA):***

O IIA é a organização mundial da AI. Fundada em 1941, com sede em Orlando, Florida, EUA, actualmente conta com, aproximadamente, 170.000 membros, espalhados por cerca de 165 países e tem como missão dotar os seus membros de capacidades, conhecimentos e responsabilidades de modo a desenvolver a actividade de AI de forma harmoniosa, sendo, desta forma, considerado o “centro de apoio” para os auditores internos de todo o mundo.

Participa, conjuntamente com outras organizações internacionais, na elaboração de normas e documentos de referência sobre domínios conexos com a AI, mantendo uma fundação de pesquisa científica sobre risco, controlos e governação das organizações.

- ***European Confederation of Institutes of Internal Auditing (ECIIA):***

O ECIIA, com sede em Bruxelas, tem como membros 33 institutos nacionais de AI da região europeia (incluindo, também, o Norte de África e o Médio Oriente).

Tem por principais actividades o desenvolvimento de estudos sobre a profissão de AI, ao nível europeu e promove a profissão de AI perante as instâncias comunitárias.

- ***Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI):***

Membro do ECIIA e do IIA, o IPAI, fundado em 1992, é uma associação profissional voluntária que tem por principal actividade a promoção da AI em Portugal: desenvolve acções de formação nas diversas áreas da AI; emite a edição portuguesa das Normas Profissionais, emanadas pelo IIA; edita a revista “Auditoria Interna”; distribui, em Portugal, a revista “*Internal Auditor*”, emitida pelo IIA; promove conferências e fóruns; prepara os profissionais de AI para os exames de certificação do IIA; e serve de interlocutor dos reguladores e autoridades públicas, no seu domínio.

O lema do IPAI, adaptado do IIA, é “progresso através da partilha”.

4.3. DEFINIÇÃO DE AUDITORIA INTERNA

Da mesma forma que se tem verificado alteração no âmbito da auditoria, em geral, e da AI, em particular, a própria definição de AI tem sofrido alterações/adaptações/incrementos. A que se transcreve de seguida é a actualmente definida pelo IIA:

A auditoria interna é uma actividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objectivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação.

(traduzido para português pelo IPAI: 2009, 10)

Os auditores internos têm por competência, entre outras, o desempenho das suas funções de acordo com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna do IIA (daqui em diante apenas denominadas de “Normas”), as quais têm por objectivos: delinear princípios básicos para a prática profissional de AI; proporcionar um enquadramento para o desempenho e promoção de auditoria de valor acrescentado; estabelecer uma base para a avaliação do desempenho da AI; e promover a melhoria dos processos e das operações das organizações.

Nesta conformidade, vai-se proceder à análise das Normas de acordo com cada um dos itens constantes da definição de AI:

- **Actividade independente**

Independência representa a não sujeição a condições que ameacem a capacidade da actividade de AI de cumprir com as suas responsabilidades de forma imparcial. Para alcançar o grau de independência necessário para cumprir de forma eficaz com as suas responsabilidades, a AI terá de ter acesso directo e ilimitado ao órgão de gestão, tendo de reportar a um nível no seio da organização que permita que a sua actividade cumpra com as suas responsabilidades. (Normas 1100 “Independência e Objectividade”, 1110 “Independência organizacional”, IPAI: 2009,14)

- **Actividade de garantia**

Os serviços de garantia dizem respeito à análise objectiva da evidência necessária para o fornecimento de uma avaliação independente aos processos de governação, de gestão do risco e de controlo para a organização. (Glossário às Normas, IPAI: 2009, 39)

Os serviços de garantia envolvem a avaliação objectiva, pelos auditores internos, da evidência necessária para fornecerem uma opinião ou conclusões independentes, relativas a uma entidade, operação, função, processo, sistema ou outra matéria. A natureza e o âmbito dos compromissos de garantia são determinados pelo auditor interno. (Introdução às Normas Internacionais, IPAI: 2009, 15)

- **Actividade de consultoria**

Os serviços de consultoria são actividades e serviços de aconselhamento, cuja natureza e âmbito dos trabalhos são acordados, e têm como objectivo acrescentar valor e melhorar os processos de governação, de gestão do risco e de controlo de uma organização, sem que o auditor interno assuma a responsabilidade de gestão. (Glossário às Normas, IPAI: 2009, 38)

Os serviços de consultoria são, normalmente, executados por solicitação específica. A natureza e o âmbito dos compromissos de consultoria estão sujeitos a um acordo, sendo que o auditor interno deve manter a objectividade e não assumir qualquer responsabilidade de gestão. (Introdução às Normas Internacionais, IPAI: 2009, 15)

- **Actividade destinada a acrescentar valor**

A actividade de AI deve ser gerida com eficácia, de forma a garantir que a mesma acrescente valor à organização. (Norma 2000 “Gestão da Actividade de Auditoria Interna”, IPAI: 2009, 24)

Acrescenta-se valor quando se melhoram as oportunidades, no sentido do alcance dos objectivos, identificando melhorias organizacionais e/ou reduzindo a exposição ao risco. Glossário das Normas, IPAI: 2009, 35)

- **Abordagem sistemática e disciplinada**

A actividade de AI tem que avaliar e contribuir para a melhoria dos processos de governação, de gestão do risco e de controlo. (Norma 2100 “Natureza do Trabalho”, IPAI 2009, 26)

Para o efeito, desenvolve o trabalho de um modo contínuo e planeado, de acordo com normas e regras.

- **Gestão do risco**

O risco representa a possibilidade de ocorrência de um evento que possa ter impacto sobre o alcance dos objectivos e é medido em termos do impacto e da probabilidade de ocorrência. (Glossário às Normas, IPAI: 2009, 38)

A gestão do risco tem por intuito identificar, avaliar, gerir e controlar potenciais eventos ou situações, bem como, fornecer segurança razoável no alcance dos objectivos organizacionais. (Glossário às Normas, IPAI: 2009, 37)

A AI tem que estabelecer planos, baseados no risco, para determinar as prioridades da sua actividade consistentes com os objectivos da organização e que o enquadramento da gestão do risco da organização, é tomado em consideração, incluindo os níveis de apetite do risco definidos pela gestão para as diversas actividades ou partes da organização. (Norma 2010 “Planeamento”, IPAI: 2009, 24)

A actividade de AI tem por funções avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria da gestão do risco, bem como determinar se os processos de gestão dos riscos são eficazes.

Esta última resulta da avaliação feita pela AI, de que: os objectivos da organização sustentam e estão alinhados com a missão da organização; os riscos significativos são identificados e avaliados; são seleccionadas as respostas adequadas que alinham os riscos com o apetite de risco da organização; e a informação relevante sobre o risco, é identificada e comunicada em tempo oportuno transversalmente pela organização, permitindo que o *staff* e a gestão cumpram com as suas responsabilidades.

Os processos de gestão do risco são monitorizados através das actividades correntes da gestão. (Norma 2120 “Gestão de Risco”, IPAI: 2009, 27)

- **Controlo**

A actividade de AI tem que assistir a organização na manutenção de controlos eficazes, através da avaliação da sua eficácia e eficiência e promovendo uma melhoria contínua. (Norma 2130 “Controlo”, IPAI: 2009, 27)

O controlo é qualquer acção que seja empreendida no sentido da gestão do risco e melhoria na probabilidade da consecução dos objectivos e metas da organização. A gestão planifica, organiza e dirige a realização das acções necessárias para assegurar, com razoabilidade, que os objectivos e metas são alcançados. (Glossário às Normas, IPAI: 2009, 36)

A implementação do SCI, numa organização, é da responsabilidade do órgão de gestão e, de acordo com o preconizado pelo IIA, deve assegurar, entre outros: a confiança e a integridade da informação; o cumprimento das políticas, dos planos, dos procedimentos, das leis e dos regulamentos aplicáveis; a salvaguarda dos activos; a utilização económica e eficiente dos recursos; e a realização dos objectivos e das metas fixados para as operações ou para os programas.

Uma forte estrutura de CI ajuda a organização a: melhorar decisões operacionais e obter informações mais pontuais; conquistar a confiança dos investidores; evitar a evasão de recursos; cumprir leis e regulamentos aplicáveis; e obter vantagem competitiva.

Neste contexto, para atingir elevados níveis de integridade e desempenho, é necessário que as organizações tenham um adequado SCI, através do qual seja possível obter informações precisas, no momento correcto, de fonte segura e no contexto adequado.

- **Governança**

A governança é a combinação de processos e estruturas, implementadas pela administração, para informar, dirigir, gerir e monitorizar as actividades da organização para o alcance dos seus objectivos. (Glossário às Normas, IPAI: 2009, 37)

A actividade de AI tem que avaliar e efectuar recomendações apropriadas para a melhoria do processo de governança, no cumprimento dos seguintes objectivos: promover a ética e valores apropriados no seio da organização; assegurar a gestão do desempenho organizacional e sua responsabilização; transmitir, de forma eficaz, a informação sobre risco e controlo às áreas apropriadas da organização; e coordenar eficazmente as actividades de comunicação e informação à administração, aos auditores externos e internos e aos gestores. (Norma 2110 “Governança”, IPAI: 2009, 26)

4.4. A IMPORTÂNCIA DO BSC NOS TRABALHOS DE AUDITORIA INTERNA

De acordo com Morais e Martins (2003: 64, 71), a AI deverá desempenhar funções de assessoria à administração, funcionando como órgão de apoio à gestão.

Dado que a tomada de decisões, a nível organizacional, é da responsabilidade do órgão de gestão, a AI terá de compreender as reais necessidades de gestão por forma a desenvolver as suas atribuições não criando diferenças de expectativas⁴.

De acordo com o mencionado no prefácio ao livro “Auditoria Interna: Função e Processo”, a necessidade de eficácia na realização dos objectivos e de eficiência na utilização de recursos escassos que conduzem à estratégia organizacional, exige aos responsáveis das organizações um cada vez maior conhecimento e saber no desempenho das suas actividades. Desta forma, a informação constitui, um poderoso activo para o exercício das suas funções e, em particular, para o apoio à sua tomada de decisão.

Morais e Martins (2003: 21, 64) mencionam a AI como uma função de supervisão e de apoio à administração, a qual “precisa dos auditores internos, mais do que uma simples avaliação, um *guia* [...], para além de avaliar deficiências do sistema, o auditor interno deverá ser um assessor”.

De acordo com os princípios de boa governação, enumerados por Pinheiro (2010: 354), as responsabilidades cometidas à gestão visam:

- “Assegurar a confiança e integridade da informação;
- Assegurar a observância das políticas, planos, procedimentos e legislação em vigor;
- Assegurar a custódia dos activos;
- Assegurar a utilização económica e eficiente dos recursos;

⁴ Entenda-se por diferenças de expectativas aquilo que o auditor entende ser o âmbito do seu trabalho e aquilo que os utentes dos seus relatórios (administração, gestão, auditados, etc.) pensam que é a sua função (prefácio ao livro “Auditoria e Sociedade: Diferenças de Expectativas”, por Baptista da Costa).

- Assegurar a realização dos objectivos e metas fixados para as operações;
- Acrescentar valor accionista;
- Responsabilidade dos actos de gestão.”.

Tal como descrito anteriormente, as cinco primeiras responsabilidades de gestão são, também, funções cometidas à AI.

Também já mencionado, e pela definição de AI do IIA, verifica-se que a mesma é uma actividade que tem por objectivo, entre outros, acrescentar valor à organização, logo, acrescentar valor accionista.

Posto isto, e na medida em que, a AI ao cumprir com as suas funções e actividades, responde às suas responsabilidades, a mesma poderá (e deverá) deixar de ser vista como um auxílio à gestão, mas sim como um parceiro que contribui, pelo desempenho das suas atribuições e competências, para o delinear e acompanhamento da estratégia organizacional.

Esta posição de parceria é enfatizada por Morais e Martins (2003: 65) quando referem que a AI deverá contribuir para o processo de governação, avaliando e aperfeiçoando o mesmo de forma a assegurar a consistência com os valores organizacionais e a concretização dos objectivos estabelecido.

Por tudo o que aqui foi dito, é perceptível a importância da AI (quer pelo conhecimento que detém da organização, quer pelo desempenho das suas funções em concordância com as Normas que regem a profissão de AI) no acompanhamento, avaliação e controlo da estratégia organizacional.

De acordo com Pinheiro (2010, 123), o resultado de uma AI depende de um conjunto de factores tais como a capacidade em identificar os controlos-chave das actividades a auditar, a adopção de metodologias adequadas, a capacidade de supervisão das acções e a esquematização da estratégia para a realização das mesmas e a identificação das soluções.

Uma organização que tenha implementado um modelo de avaliação de desempenho como o BSC, não só dá a conhecer, a toda a organização, a estratégia como tem desenvolvidos indicadores, metas e iniciativas com a finalidade da consecução dos seus objectivos estratégicos.

Com a aplicação do BSC colocam-se questões como: será que as iniciativas propostas estão a ser seguidas; será que as metas estão a ser atingidas; será que os indicadores são os mais apropriados; será que poderão ser medidos os efeitos.

Se a AI for capaz de responder a estas questões, cumpre com uma das premissas da AI que é a de “[a]judar a organização a alcançar os seus objectivos”. E como é que a AI poderá dar respostas a estas questões?

De acordo com o mencionado por Costa (2007: 88), o âmbito do trabalho da AI deverá abranger o exame e a avaliação da adequação e eficiência do SCI, o qual deve visar, entre outros, a utilização económica e eficiente dos recursos e a realização dos objectivos e metas fixadas para as operações ou programas.

O autor (2007: 91) menciona, também, que o campo de actuação da auditoria operacional (que é um aprofundamento da AI) é o conjunto do CI pelo que a mesma se preocupa, entre outros, com a eficácia das operações e com o cumprimento e a adequação das políticas. A auditoria operacional tem como objectivos auditar os controlos operacionais, a gestão e a estratégia.

Finalmente, surge a auditoria de gestão⁵ que pode «ser entendida como um dos segmentos ou extensões da auditoria operacional» (Costa, 2007: 92). O grande objectivo da auditoria de gestão, tendo em vista a análise, avaliação e revisão do desempenho organizacional, é o de verificar em que medida é que os recursos estão a ser aplicados com economia, eficiência e eficácia. Estes são, de facto, os três conceitos que norteiam a prática da auditoria de gestão e, sobre os quais, assenta a apreciação do desempenho de uma organização.

Como foi explicado acima, a AI pode (e deve) desenvolver as atribuições cometidas à auditoria operacional e à auditoria de gestão e, assim sendo, os seus objectivos acabam por colidir com algumas das premissas que levam à construção do BSC.

Do exposto, facilmente se conclui que, uma vez implementado um modelo de avaliação de desempenho como o BSC, o mesmo tem um contributo significativo para a função de AI, sendo que esta, pelos conhecimentos e atribuições que detêm, representa uma mais-valia para a organização, nomeadamente no processo de construção, implementação e avaliação do BSC.

⁵ Nas organizações públicas e sem fins lucrativos, a auditoria de gestão é, geralmente, denominada de *Value For Money Audit*.

O BSC assume extrema importância nos trabalhos de AI na medida em que, se o mesmo permite monitorizar e avaliar a estratégia de cada serviço, fornece os elementos essenciais ao trabalho da AI.

5. APLICAÇÃO DO BSC A UMA AUTARQUIA LOCAL

A Carta Europeia da Autonomia Local, concluída em Estrasburgo, a 15 de Outubro de 1985, pelo Conselho da Europa, e aprovada, para ratificação, em 13 de Junho de 1990⁶, pela Assembleia da República, considera que as autarquias locais são um dos principais fundamentos do regime democrático, pelo que, o princípio da autonomia local deve ser reconhecido pela legislação interna de cada um dos Estados membros, tanto quanto possível, pela Constituição.

A organização democrática do Estado Português compreende a existência de autarquias locais as quais são definidas constitucionalmente como «pessoas colectivas territoriais dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das populações respectivas»⁷, assentando nos princípios de autonomia local, de autonomia financeira e de descentralização administrativa que assegura a concretização do princípio da subsidiariedade (instituído no Tratado de Maastricht), fundamentos estes igualmente consagrados na Carta Europeia de Autonomia Local do Conselho da Europa.

São autarquias locais os municípios e as freguesias. Actualmente existem, em Portugal, 308 municípios e 4.259 freguesias.

A organização das autarquias locais compreende uma assembleia eleita, dotada de poderes deliberativos, e um órgão executivo colegial, perante ela responsável.

Os órgãos representativos dos municípios são a assembleia municipal (deliberativo) e a câmara municipal (executivo), ambos eleitos por sufrágio universal.

Os municípios regem-se, fundamentalmente, por três diplomas: a Lei n.º 159/99, de 14 de Setembro, que estabelece o quadro de transferências de atribuições e competências para as autarquias locais; a Lei n.º 169/1999, de 18 de Setembro, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 5-A/2002, de 11 de Janeiro, a qual estabelece o quadro de competências, assim como o regime jurídico de funcionamento, dos órgãos dos municípios e das freguesias; e a Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro, a qual aprovou a Lei das Finanças Locais (LFL).

⁶ Resolução da Assembleia da República n.º 28/90, publicada na I Série do Diário da República n.º 245, de 23 de Outubro de 1990.

⁷ N.º 2 do artigo 235º da Constituição da República Portuguesa.

Quanto às contas públicas, o Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro, aprovou o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), definindo os princípios orçamentais e contabilísticos e os de controlo interno, as regras previsionais, os critérios de valorimetria, o balanço, a demonstração dos resultados, bem como os documentos previsionais e os de prestação de contas.

A autonomia financeira dos municípios assenta, sobretudo, nos poderes dos seus órgãos de: elaborar, aprovar e modificar as opções do plano, orçamentos e outros documentos previsionais, independentemente do Orçamento do Estado; elaborar e aprovar os documentos de prestação de contas; arrecadar e dispor de receitas que, por lei, lhes foram destinadas e ordenar e processar as despesas legalmente autorizadas; e gerir o seu património, bem como aquele que lhe for afecto.

Os recursos financeiros dos municípios encontram-se definidos por lei, podendo as receitas provir de variadas fontes, nomeadamente, de transferências da Administração Central, do Orçamento do Estado, de programas especiais e de protocolos, de transferências da União Europeia, de cobrança dos impostos a que os municípios tenham direito, da cobrança de taxas e tarifas, de empréstimos, e da participação nos lucros de sociedades e nos resultados de outras entidades em que o município tome parte.

As atribuições dos municípios e as competências dos seus órgãos respeitam, entre outros: ao desenvolvimento sócio-económico da comunidade, ao ordenamento do território, ao abastecimento público, ao saneamento básico, à saúde, à educação, à cultura, ao ambiente e ao desporto da população.

5.1. METODOLOGIA

Neste capítulo pretende-se propor a construção e a implementação do BSC num serviço específico, a Divisão de Logística (DL) da Câmara Municipal de Loures (CMLoures).

A escolha de um serviço, e não da organização como um todo, deve-se à complexidade que reveste a avaliação de uma Câmara Municipal, tendo em consideração, entre outros, a sua dimensão e a vasta diversidade de atribuições e competências.

A opção pela DL deve-se, não só à disponibilidade do dirigente e dos colaboradores para participar neste estudo, mas também devido ao facto do serviço utilizar a metodologia de

avaliação CAF, o que permitiu a elencagem, suportada pelas devidas evidências, de acções de melhoria propostas para o serviço e seus colaboradores e o estado de realização das mesmas.

O estudo inicia-se pela descrição do Município de Loures e especifica as atribuições, competências e características específicas de dois serviços municipais: a Divisão de Auditoria e Controlo de Gestão (DACG) e a DL.

Pelas suas atribuições e competências, nomeadamente no que respeita ao acompanhamento na aplicação do Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, Incluindo os de Corrupção e Infracções Conexas (PPRGICIC) e no contributo para a monitorização, reestruturação e consolidação do SCI, a AI da CMLoures ruma no sentido da sua expansão, da abordagem tradicional, para a cobertura de um espectro mais alargado do risco e do aperfeiçoamento dos processos de controlo de gestão.

Se acrescentarmos, ao supra mencionado as atribuições cometidas a qualquer trabalho de AI, nomeadamente quando, como é o caso da DACG, a mesma desenvolve trabalho de auditoria operacional e de gestão, pretende-se com este estudo, o envolvimento da AI na construção e implementação do BSC.

O intuito é o da DACG: identificar os riscos significativos para atingir os objectivos estratégicos da CMLoures, pela avaliação dos controlos existentes que mitiguem esses mesmos riscos; posicionar a AI na identificação dos processos-chave de mudança e incerteza na prossecução da missão organizacional; e identificar oportunidades de melhoria nas actividades de gestão e de controlo.

Modelos como o BSC permitem à DACG, o aprofundado conhecimento da estratégia, dos processos e do planeamento do negócio da CMLoures onde podem ser identificados os riscos e os respectivos impactos.

De modo a fundamentar os controlos existentes na CMLoures é feita uma breve abordagem ao SCI, que no caso da CMLoures, é formalizado através do Manual de Controlo Interno (MCI).

Abordadas as questões inerentes à DACG, DL e referência feita ao MCI da CMLoures, procede-se à proposta de implementação do BSC na DL.

Nesta fase, estabelecidas as perspectivas a integrar o BSC, são enumerados os objectivos estratégicos susceptíveis de integrar o mapa estratégico.

Finalmente, seleccionados os objectivos pertinentes, é apresentada proposta de mapa estratégico a implementar na DL, pela atribuição de indicadores, metas e iniciativas tomadas por convenientes.

5.2. O MUNICÍPIO DE LOURES

Sede do município desde 26 de Julho de 1886⁸ e com uma área de 168 quilómetros quadrados, Loures é hoje o quinto município a nível nacional em termos populacionais, contando com cerca de 199.000 habitantes.

Localizado na Área Metropolitana de Lisboa, como se pode observar pela Figura 5.1, Loures faz fronteira com: rio Tejo a sudeste; o município de Vila Franca de Xira a este; Arruda dos Vinhos e Mafra a norte; Sintra a oeste; e Lisboa e Odivelas a sul.



Figura 5.1 – Área Metropolitana de Lisboa

Fonte: <http://pt.wikipedia.org/wiki/Ficheiro:FregsLoures.png>.

⁸ Artigo 3º do Decreto Régio de 22 de Julho de 1886, o qual preconiza que “[é] transferido para a população de Loures a sede do Concelho dos Olivais que passará a denominar-se Concelho de Loures.”.

Contando com 18 freguesias, que se podem observar pela Figura 5.2, o município encontra-se dividido por três áreas: rural a norte (freguesias de Lousa, Bucelas, Fanhões, Santo Antão do Tojal e São Julião do Tojal); urbana a sul (freguesias de Loures, Santo António dos Cavaleiros e Frielas); e industrial a oriente (Santa Iria de Azóia, São João da Talha, Unhos, Apelação, Camarate, Bobadela, Sacavém, Prior Velho, Portela e Moscavide).

Com duas cidades, sendo elas Loures (desde 9 de Agosto de 1990) e Sacavém (desde 4 de Junho de 1997), conta ainda com sete vilas (Bobadela, Bucelas, Camarate, Moscavide, Santa Iria de Azóia, Santo António dos Cavaleiros e São João da Talha).



Figura 5.2 – Município de Loures: Freguesias

Fonte: <http://pt.wikipedia.org/wiki/Ficheiro:FregsLoures.png>.

Para o desenvolvimento das suas actividades a Câmara Municipal de Loures (CMLoures) encontra-se organizada de acordo com a estrutura que se apresenta na Figura 5.3.

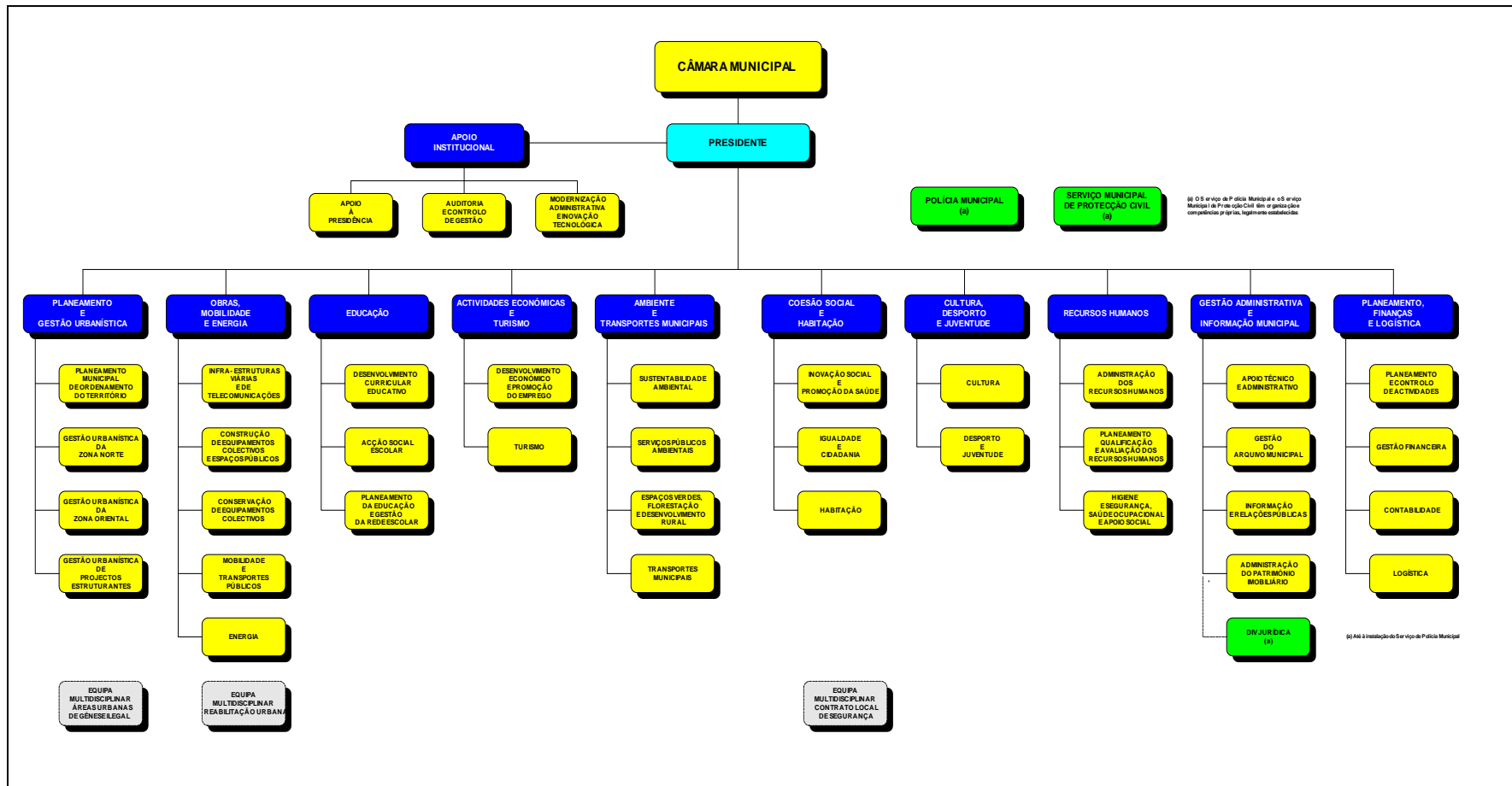


Figura 5.3 – Estrutura orgânica dos serviços municipais da CMLoures
 Fonte: http://www.cm-loures.pt/doc/Macroestrutura_Jan11.pdf

Como se pode verificar pela estrutura orgânica da CMLoures, para o desenvolvimento das suas actividades, os serviços municipais organizam-se por:

- treze unidades orgânicas que compõem a estrutura nuclear e que respeitam ao Serviço Municipal de Protecção Civil, à Polícia Municipal e, ainda, aos Departamentos de: Planeamento e Gestão Urbanística; Obras, Mobilidade e Energia; Educação; Actividades Económicas e Turismo; Ambiente e Transportes Municipais; Coesão Social e Habitação; Cultura, Desporto e Juventude; Recursos Humanos; Gestão Administrativa e Informação Municipal; Planeamento, Finanças e Logística; e Apoio Institucional;
- três unidades que compõem a estrutura matricial que respeitam às Equipas multidisciplinares: da Reabilitação Urbana; das Áreas Urbanas de Génese Ilegal; e do Contrato Local de Segurança; e
- trinta e sete unidades flexíveis, de entre as quais: a Divisão de Auditoria e Controlo de Gestão; e Divisão de Logística.

Os serviços municipais asseguram, no âmbito da preparação e execução das decisões dos órgãos municipais, a prossecução das atribuições da CMLoures, assegurando igualmente, no âmbito da sua actuação, o respeito pelos princípios legais e constitucionais que regulam a actividade administrativa, promovendo, activamente, a melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados (nomeadamente a qualidade do atendimento, a participação e a resposta oportuna ao cidadão, a desburocratização, a racionalização de meios e a eficiência na afectação de recursos públicos).

De acordo com o preconizado no artigo 8º do Despacho n.º 465/2011⁹, datado de 07 de Janeiro de 2011, são competências comuns dos serviços municipais, entre outras: executar e apoiar o executivo na definição e implementação das políticas e estratégias respeitantes à governação municipal; colaborar, activamente, e promover os actos necessários à prossecução das atribuições do município e ao exercício das competências dos órgãos municipais; assegurar

⁹ Publicado na 2ª série do Diário da República n.º 5, o qual procedeu à reestruturação dos serviços municipais da CMLoures.

a gestão dos procedimentos, garantindo a respectiva regularidade e celeridade; e verificar, cumprir e informar da legalidade dos actos.

A missão e a visão da CMLoures, que seguidamente se enunciam, foram aprovadas em sede de Reunião de Câmara¹⁰, como parte integrante do PPRGICIC.

- **Missão** : cumprir a prossecução dos interesses próprios comuns e específicos das populações, assumindo-se como uma autarquia social, ambiental, cultural e economicamente responsável, numa óptica de disseminação da políticas de melhoria da qualidade de vida e do bem-estar social e da dinamização de uma governação eficaz e de uma cidadania activa, para o desenvolvimento de uma sociedade mais justa e sustentável.
- **Visão**: a CMLoures visa melhorar a qualidade de vida e o bem-estar social, promover a integração e a solidariedade, impulsionar a modernização produtiva e tecnológica, defender a identidade cultural e territorial, dinamizar uma governação eficaz e uma cidadania activa, fomentar a responsabilidade social e a sustentabilidade na organização.

A CMLoures não utiliza a metodologia BSC, no entanto encontram-se em utilização três modelos de avaliação de desempenho (os dois primeiros por imperativo legal e o terceiro, não tendo qualquer normativo que obrigue a sua aplicação, apenas se encontra em utilização por alguns serviços municipais). São eles: o SIADAP, o QUAR e a CAF.

5.2.1. DIVISÃO DE AUDITORIA E CONTROLO DE GESTÃO

O Aviso n.º 12704-I/2007¹¹ publicou a criação do Gabinete de Auditoria Interna da CMLoures (actual DACG), dotado de autonomia, independência e autoridade, indispensável ao exercício das suas atribuições e competências, as quais integram um conjunto de serviços de assessoria à CMLoures.

Não havendo qualquer tipo de imposição que obrigue a dispor deste tipo de serviço (entenda-se auditoria interna), a CMLoures assumiu, assim, um compromisso com a isenção, o rigor e a transparência, demonstrando a importância votada à gestão do erário público.

¹⁰ Na sua 23ª Reunião Ordinária, realizada em 23 de Dezembro de 2009.

¹¹ Publicado em 12 de Julho de 2007, na 2ª série do Diário da República n.º 133.

De notar que, de acordo com a interpretação de Carvalho, Fernandes e Teixeira (2002; 133) aos pontos 2.9.3, 2.9.7 e 2.9.8 (referentes a CI) do POCAL, é imprescindível, para as autarquias locais, a criação de um serviço de auditoria interna. No entanto, o referido diploma, não estabelece, taxativamente, esta obrigatoriedade. Na opinião dos autores, será cometida a este serviço a incumbência de verificar, acompanhar, avaliar e informar sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativas às actividades, projectos e/ou operações desenvolvidas pelos diversos serviços autárquicos, tendo por objectivos: prevenir e/ou assinalar as deficiências do SCI; informar sobre a aplicação ou funcionamento dos regulamentos e procedimentos de autocontrolo; e verificar a fiabilidade da informação financeira produzida.

Na sua 12ª Reunião Ordinária, realizada em 11 de Junho de 2008, a CMLoures aprovou a “Carta de Auditoria Interna da Câmara Municipal de Loures”¹², a qual identifica a AI como uma actividade independente e objectiva, de identificação, exame e avaliação das actividades da autarquia, visando contribuir, através de abordagem sistemática e disciplinada para a melhoria dos processos de gestão do risco, controlo e governação e, assim, concorrer para a eficácia global da autarquia, bem como determinar se estes são conduzidos em conformidade e aderência às políticas definidas pela Administração Municipal de forma adequada.

A AI pretende, ainda, assegurar: o apoio à organização, identificando e avaliando a exposição ao risco e a eficácia e monitorização do sistema de gestão de risco; a promoção da qualidade e aperfeiçoamento contínuo dos processos de controlo e de gestão; a boa interacção e articulação entre os diversos intervenientes municipais nos processos; a conformidade com leis, regulamentos e contratos; que os recursos são adquiridos de forma económica, utilizados com eficiência e devidamente salvaguardados; que os objectivos das actividades são alcançados; que a informação relevante de natureza financeira, de gestão e operacional é transmitida de forma exacta, fidedigna e oportuna; que as oportunidades para o aperfeiçoamento do controlo de gestão, da rentabilidade e da imagem da organização identificadas durante os trabalhos de auditoria são comunicados à Administração e aos níveis de gestão adequados.

Em estrita articulação com as atribuições e competências conferidas à DACG, a AI tem como principais responsabilidades:

¹² Publicada no “Loures Municipal – Boletim de Deliberações e Despachos” n.º 12, de 11 de Junho de 2008.

- desenvolver, fazer aprovar e, posteriormente, implementar o plano anual de auditoria, utilizando metodologia apropriada fundamentada no risco;
- atender à execução de projectos específicos solicitados pelo órgão executivo;
- contribuir para a consolidação do SCI e promover a difusão da cultura de controlo;
- acompanhar a forma como é exercida a actividade das empresas com participação de capital por parte do município;
- posicionar-se como interlocutor das entidades de controlo externo (nomeadamente as entidades da tutela e a Sociedade de Revisores Oficiais de Contas responsáveis pela auditoria às contas da CMLoures), cooperando no procedimento do contraditório e supervisionando a aplicação de recomendações aceites;
- solicitar assessorias, internas/externas, sempre que detecte necessidade; e
- emitir relatórios para a Administração, sintetizando os resultados da AI.

No exercício das suas funções, a AI deve ainda atender às seguintes atribuições:

- produzir informações de aconselhamento para a gestão;
- promover a adequada articulação e coordenação das suas actividades com os serviços a auditar de forma a proporcionar ambiência que perspective o alcançar dos objectivos da AI;
- analisar e avaliar o grau de adequação, em termos de eficiência, eficácia e desempenho, dos sistemas e procedimentos utilizados, dos níveis de CI e da medida de desempenho organizacional;
- proceder à revisão, em conjunto com os auditados, dos resultados constantes dos relatórios, antes da sua apresentação, de forma a reforçar a objectividade e a validar o seu conteúdo;
- expressar o grau de concordância, do auditado, com as conclusões e recomendações de auditoria produzidas nos relatórios;
- recomendar medidas entendidas, como as mais convenientes, no mitigar de riscos potenciais, perspectivando a melhoria da eficiência e eficácia da gestão, numa óptica de

incremento da qualidade dos serviços prestados e obtenção de mais-valias expectáveis;
e

- estabelecer e manter metodologia de monitorização dos efeitos das medidas apontadas nos relatórios, aceites pela gestão e aprovadas pela administração, com o intuito de garantir o necessário seguimento e avaliar o grau de implementação das recomendações, bem como aferir da eficácia e resultados das decisões e das medidas adoptadas.

A DACG encontra-se, actualmente, integrada no Departamento de Apoio Institucional, o qual tem por missão, de acordo com o preconizado no n.º 1 do artigo 19º do Despacho n.º 465/2011, de 7 de Janeiro:

assegurar o apoio técnico e administrativo à Governação Municipal e à Presidência, nomeadamente no âmbito da gestão estratégica, da cooperação externa, das relações institucionais, da auditoria e controlo de gestão, da modernização administrativa e do desenvolvimento tecnológico, bem como o apoio técnico e administrativo à Assembleia Municipal.

Nesta conformidade, a DACG tem por competências, entre outras específicas da AI, as seguintes:

- realizar auditorias financeiras e de gestão, auditorias operacionais e de conformidade legal e regulamentar, no âmbito da actividade desenvolvida pelos serviços municipais;
- acompanhar acções inspectivas promovidas por entidades da tutela, bem como de auditorias financeiras e de gestão externas, nomeadamente a auditoria às contas da CMLoures, prevista na LFL, analisar os respectivos relatórios e propor a aplicação das eventuais medidas preconizadas;
- zelar e verificar o cumprimento da aplicação de leis, regulamentos e outras normas vigentes, verificar a suficiência, a exactidão e a regularidade dos processos de arrecadação de receitas e de realização de despesas e respectivos registos contabilísticos, produzindo recomendações sobre medidas e acções correctivas que se justifiquem;
- monitorizar a aplicação das normas de CI e informar sobre o funcionamento dos respectivos procedimentos e das deficiências constatadas; e

- acompanhar a aplicação do PPRGICIC do município, verificar o seu cumprimento e propor as medidas correctivas que se afigurem adequadas.

A missão e a visão deste serviço, que seguidamente se transcrevem, vêm publicadas na “Carta de Auditoria Interna da Câmara Municipal de Loures”.

- **Missão:** contribuir para a optimização da gestão, acrescentando valor através do promover da simplificação, agilização, inovação, integridade, confiança e transparência de processos e actividades desenvolvidas pelos serviços municipais da CMLoures, visando a sua eficiência, eficácia, rendibilidade e sustentabilidade e, assim, concorrer para o êxito da gestão das finanças públicas.
- **Visão:** posicionar a AI da CMLoures como referência no panorama autárquico, assente em desempenho de reconhecida competência, rigor e credibilidade dos serviços municipais, das congéneres de outros municípios e dos órgãos da tutela.

5.2.2. DIVISÃO DE LOGÍSTICA

Parte integrante do Departamento de Planeamento, Finanças e Logística, a DL tem por competências:

- assegurar a aquisição de bens móveis e serviços para os diversos serviços municipais, procedendo à instrução dos correspondentes procedimentos;
- desenvolver e gerir um sistema centralizado de compras, tendo em vista o abastecimento de bens móveis e serviços ao município;
- propor os bens móveis e serviços de utilização comum ou que, por razões de economia e/ou eficácia, devam ser objecto de aquisição centralizada, nomeadamente, daqueles que asseguram o funcionamento logístico dos serviços do município, bem como assegurar a gestão provisional desses bens e serviços;
- assegurar a distribuição dos bens adquiridos e a gestão das existências;
- colaborar na inventariação dos bens móveis adquiridos pelo município; e
- assegurar a boa e atempada execução dos contratos que não se encontrem sob a gestão de outro serviço municipal.

O dirigente responsável pelo Departamento tem por competências¹³, na área da DL, entre outros: propor a contratação e o pagamento de despesas para aquisição de bens móveis e serviços (bem como a escolha do procedimento prévio, a aprovação da minuta do contrato, audiência prévia, adjudicação e restantes formalidades procedimentais); dirigir a instrução dos procedimentos e processos administrativos (determinando e promovendo a realização das diligências tidas por convenientes e que visem acelerar a respectiva conclusão, podendo nomeadamente, efectuar solicitações adequadas à respectiva instrução, bem como assegurar a execução das respectivas decisões); proceder à audiência dos interessados; informar os particulares, sempre que o requeiram, do andamento dos procedimentos em que sejam directamente interessados; assegurar o cumprimento do prazo geral de conclusão dos procedimentos; notificar e publicitar os actos administrativos; e autorizar as requisições internas, atendendo às normas em vigor.

As competências supra mencionadas encontram-se subdelegadas¹⁴ no dirigente responsável pela DL, com as devidas adaptações.

A DL utilizou, por dois anos consecutivos (2008 e 2009), a metodologia CAF no sentido da realização de um diagnóstico de auto-avaliação. Foi efectuado um levantamento, do qual surgiram constatações relativas a pontos fortes, oportunidades de melhorias e sugestões de melhoria.

Neste sentido, a aplicação da CAF tem permitido: uma significativa melhoria no desempenho organizacional ao nível das tarefas, das actividades e dos colaboradores; a elaboração de um plano de acções de melhorias; e um mais eficiente planeamento estratégico, o qual permitiu o fornecimento de dados de apoio à gestão e à tomada de decisão.

Para tal foi elaborado, para cada um dos anos em análise, plano de acções de melhoria. O Quadro 5.1 procede à elencação das acções de melhoria desenvolvidas no último ano sujeito a auto-avaliação.

¹³ Estabelecidas no Despacho de delegação de competências (do Vereador do Pelouro) n.º 123/2011, de 26 de Janeiro.

¹⁴ Despacho de delegação de competências (do dirigente do Departamento em que se insere) n.º 139/2011, de 28 de Janeiro.

Quadro 5.1 – Estado da realização das acções de melhoria propostas em sede de CAF pela DL

	acção de melhoria proposta	prioridade	objectivo(s) quantificado(s)	realização
1	Assegurar a comunicação alargada da missão, visão, valores e objectivos estratégicos operacionais a todos os colaboradores do serviço	alta	Têm sido realizadas reuniões internas com todos os colaboradores do serviço	acção em curso
2	Definição concreta de funções, responsabilidades e competências das diversas áreas que compõem o serviço	alta	Foi elaborada proposta com designação de instrutores dos processos, responsabilidades e funções adstritas a cada uma das áreas e a cada um dos colaboradores	acção concluída
3	Motivação e reconhecimento do desempenho dos colaboradores	alta	Os coordenadores de cada uma das áreas ficaram encarregues de apresentar propostas/sugestões no sentido da motivação e do reconhecimento dos colaboradores	acção em curso
4	Utilização exclusiva de um portal de compras electrónicas para aquisição de bens móveis e serviços	alta	Foi outorgado contrato de “prestação de serviços de disponibilização de plataforma electrónica para a realização dos procedimentos aquisitivos do município de Loures e de <i>software</i> de emissão e recepção de facturação electrónica” com a empresa Vortal – Comércio Electrónico, Consultadoria e Multimédia (empresa gestora da Plataforma Electrónica de Contratação Pública VortalGOV)	acção concluída
5	Analisar as carências de recursos humanos face às novas competências do serviço	alta	Procedeu-se à reestruturação do serviço face às novas competências	acção concluída
6	Divulgação dos processos de contratação lançados no portal do governo dedicado às contratações por procedimento de ajuste directo e concursos públicos	alta	Publicitação efectuada em www.base.gov.pt para todos os processos aquisitivos	acção concluída
7	Assegurar que todos os colaboradores tenham acesso à informação relevante para o desempenho das respectivas tarefas e realização dos objectivos	alta	A informação relevante está disponível com regularidade	acção em curso
8	Alargamento da utilização do <i>software</i> de suporte das Requisições Internas, pela intranet, a todos os serviços municipais	alta	Procedeu-se à apresentação do <i>software</i> aos utilizadores das Requisições Internas e foi estabelecida uma linha de apoio para esclarecimento de dúvidas - verificou-se maior celeridade no processo referente a Requisições Internas associados a uma redução na utilização de suporte em papel	acção concluída

Quadro 5.1 – Estado da realização das acções de melhoria propostas em sede de CAF pela DL (cont.)

	acção de melhoria proposta	prioridade	objectivo(s) quantificado(s)	realização
9	Atribuição de responsabilidades aos requisitantes no que respeita ao envio dos pedidos ao serviço	alta	Elaboração de proposta(s) que contemple(m) os tramites dos procedimentos	acção em curso
10	Reforçar a imagem do serviço: melhorando o relacionamento dos colaboradores perante os serviços requisitantes e as entidades externas; e maior divulgação sobre competências, responsabilidades e limitações inerentes à organização do serviço	alta	Frequência em acções de formação pelos colaboradores em áreas como o "relacionamento interpessoal" e "trabalho em equipa" - resultou numa maior divulgação das actividades desenvolvidas pelo serviço e uma melhoria nos comportamentos	acção em curso
11	Criação de caixa aberta às sugestões para melhoria do serviço prestado	alta	Foi criada caixa de sugestões na intranet o que permitiu aferir problemas e intensificar acções de melhoria futuras	acção concluída
12	Disponibilidade dos colaboradores para aceitar mudanças com a entrada em vigor do Código dos Contratos Públicos (CCP)	alta	Foram efectuados inquéritos regulares aos colaboradores relativamente à participação em acções de melhoria. Verificou-se uma aceitação generalizada na gestão da mudança	acção concluída
13	Melhoria do clima organizacional	alta	São realizadas actividades extra-laborais no intuito do reforço do espírito de equipa	acção em curso
14	Garantir uma maior e melhor sustentabilidade a nível local, regional e nacional com a inclusão de critérios ambientais e sociais nos processos aquisitivos	alta	Com o apoio solicitado ao Grupo de Trabalho do Sistema de Gestão Ambiental (SGA) tem-se verificado a aplicação de princípios, sugestões e recomendações do SGA	acção em curso
15	Participação do serviço em concursos e prémios de boas práticas	alta	Foi atribuído certificado de boas práticas emitido pela VortalGOV, relativamente ao trabalho desenvolvido pelo serviço	acção concluída
16	Melhoria no acesso à rede informática e de comunicação interna	alta	Com a ligação das instalações, através de fibra óptica, verifica-se maior rapidez na instrução dos processos	acção concluída
17	Desenvolver processos utilizando as tecnologias disponíveis, nomeadamente a aplicação de gestão documental	média	Perspectiva-se a existência, em exclusivo, de processos formados em suporte informático, com possibilidade de acesso <i>on-line</i> e <i>off-line</i>	acção em curso
18	Maior envolvimento dos serviços e colaboradores no planeamento dos processos de compra	média	A agregação dos processos de compra permitiu economia de recursos, como consequência, também, da responsabilização dos compradores por todo o processo (desde a recepção do pedido até à emissão da ordem de pagamento)	acção concluída
19	Recolha sistemática de informação referente às necessidades e expectativas dos serviços municipais em relação à DL.	média	Pela realização de inquéritos regulares aos serviços com maior relevância nos processos aquisitivos, foi possível efectuar o planeamento dos processos de compra	acção concluída

Quadro 5.1 – Estado da realização das acções de melhoria propostas em sede de CAF pela DL (cont.)

	acção de melhoria proposta	prioridade	objectivo(s) quantificado(s)	realização
20	Estabelecer objectivos estratégicos e operacionais a curto e médio prazo	média	Com a criação de um grupo de trabalho (composto pela chefia da divisão e os coordenadores das áreas), verificou-se uma melhoria na capacidade de resposta através da reflexão sobre os objectivos	acção em curso
21	Promover acções que permitam o enriquecimento dos colaboradores junto de outras organizações que desenvolvam uma postura de inovação	média	Melhoria da competência dos colaboradores	acção em curso
22	Utilização de ferramentas de gestão, nomeadamente a VortalGOV, que permitam monitorizar indicadores relativos aos processos desenvolvidos (mudança e inovação)	média	Melhoria na tramitação dos processos aquisitivos com redução de procedimentos	acção concluída
23	Contratualizar tarefas com os colaboradores, definindo prioridades e plano de execução das mesmas	média	Orientar os colaboradores para execução das tarefas referentes a competências próprias do serviço	acção concluída
24	Monitorizar as tarefas realizadas pelos colaboradores através de ferramentas electrónicas	média	Aferição dos prazos na elaboração dos processos	acção concluída
25	Desenvolvimento de competências no âmbito dos serviços <i>on-line</i> e meios electrónicos utilizados no relacionamento com clientes internos e fornecedores	média	Os colaboradores-utilizadores frequentaram acções de formação no âmbito das plataformas electrónicas - verificou-se melhoria dos serviços prestados e desenvolvimento de novas competências	acção concluída
26	Recolha, regular, de ideias e sugestões por parte dos colaboradores no sentido de desenvolver os contributos positivos	média	São realizadas, trimestralmente, reuniões, por área, para obtenção de contributos - verificou-se uma melhoria nos processos tidos como processos-chave	acção em curso
27	Melhoria na qualidade dos documentos remetidos para o exterior e redução nos tempos de instrução dos processos	média	Melhoria na resposta dada aos serviços requisitantes pela implementação dos objectivos definidos no Manual de Gestão da Qualidade	acção concluída
28	Aplicação das medidas previstas no Manual de Gestão da Qualidade	média	Implementar as medidas previstas	acção em curso
29	Elaboração de Manual de Procedimentos para a área de Armazéns	média	Com o apoio solicitado ao Grupo de Trabalho do SGA prevê-se a criação de novas regras e métodos no funcionamento dos armazéns	acção em curso
30	Desenvolvimento de mecanismos de resposta automática a dúvidas e procedimentos	média	Prevê-se a designação de um colaborador que exerça como interlocutor único no sentido de dar resposta a dúvidas e prestar esclarecimentos	acção pendente
31	Identificação e análise dos obstáculos à inovação	média	Melhoria nos serviços prestados	acção em curso

Quadro 5.1 – Estado da realização das acções de melhoria propostas em sede de CAF pela DL (cont.)

	acção de melhoria proposta	prioridade	objectivo(s) quantificado(s)	realização
32	Permitir a participação dos colaboradores num maior número de formações, com diversificação de conteúdos, no sentido de tratamento eficaz nas relações com os cidadãos/clientes	média	Formação em áreas específicas como "relacionamento interpessoal" e "trabalho em equipa" resultaram numa melhoria da imagem do serviço	acção concluída
33	Promover uma cultura de diálogo e de comunicação aberta e incentivar o trabalho em equipa	média	Maior sensibilização dos colaboradores na necessidade de assunção de uma cultura de diálogo e comunicação	acção concluída
34	Assegurar a disponibilidade dos recursos necessários no intuito da implementação das mudanças planeadas	baixa	Maior facilidade na implementação das mudanças planeadas pelo serviço	acção em curso
35	Elaboração de proposta de plano de formação interna adaptado às funções exercidas pelos colaboradores	baixa	Incremento nas competências e conhecimentos e, consequentemente, no desempenho das funções exercidas pelos colaboradores	acção concluída
36	Rever, periodicamente e de forma participada, a missão e a visão estabelecidas para o serviço	baixa	Adaptar a missão e a visão do serviço às mudanças e à inovação	acção concluída
37	Delegação de responsabilidades dos colaboradores na gestão de parcerias no âmbito da Unidade de Parcerias Electrónica, Área Metropolitana de Lisboa e VortalGOV	baixa	Prevê-se a realização de reuniões com os grupos de trabalho e as coordenações de área com o objectivo de melhorar o serviço realizado	acção pendente
38	Assinalar, de forma sistemática, os pontos fortes e os pontos fracos do serviço	baixa	Pela realização de reuniões trimestrais com os coordenadores de área foi possível aferir da melhoria no serviço realizado	acção concluída
39	Reformulação do Manual de Procedimentos face às alterações legais	baixa	Disponibilizar informação actual e aplicável	acção em curso
40	Reforçar pesquisa junto do mercado de soluções e produtos através de <i>e-procurement</i>	baixa	Seleccionar os melhores produtos a adquirir, na medida das necessidades dos serviços	acção em curso
41	Promover a rotatividade de tarefas entre os colaboradores do serviço	baixa	Foi promovida rotatividade de tarefas por colaboradores do serviço com base nas propostas apresentadas pelos próprios	acção concluída
42	Assegurar uma política de informação pró-activa junto dos fornecedores, através do sítio na internet da CMLoures	baixa	Verificou-se divulgação de processos aquisitivos por parte do serviço no sítio da internet	acção concluída

Das 67 acções de melhoria identificadas, aquando da auto-avaliação da DL em sede de CAF, foram desenvolvidas 42 (das quais duas encontram-se suspensas por indisponibilidade de

recursos – humanos - para a sua prossecução). Todas as 40 acções foram analisadas e avaliadas, concluindo-se, assim, da sua realização.

A implementação da CAF na DL trouxe um contributo muito positivo ao desempenho organizacional na medida em que, não só veio permitir a aferição (por introdução de indicadores de medida) do alcance das medidas de melhoria propostas, bem como na criação de outros instrumentos de gestão que, de outra forma, não estariam desenvolvidos. É o caso do Manual de Gestão de Qualidade e do Manual de Procedimentos, sendo que, este último, procede à definição, entre outros, da missão e da visão do serviço.

- **Missão:** disponibilizar, de forma regular em quantidade, qualidade e ao menor custo possível, todos os bens móveis e serviços necessários ao funcionamento dos serviços municipais.
- **Visão:** a DL visa colocar à disposição do “cliente interno” os bens móveis ou serviços de que carece, para o exercício da sua actividade, no âmbito das funções que lhes estão atribuídas, respondendo cabalmente aos requisitos pretendidos quanto ao prazo necessário, aos aspectos qualitativos e quantitativos desejáveis e aos custos envolvidos.

O PPRGICIC identifica, para a actividade desenvolvida pela DL, os seguintes riscos:

- inexistência de cabimentação prévia de despesa (risco pouco frequente);
- inexistência de instrumento de controlo e verificação de que as entidades convidadas no procedimento por “ajuste directo” não executaram obras, forneceram bens móveis ou prestaram serviços à CMLoures a título gratuito (risco pouco frequente);
- inexistência de declarações de interesses privados dos colaboradores envolvidos nos processos de aquisição de bens móveis e prestação de serviços (risco pouco frequente);
- proceder à regularização formal, *a posteriori*, de procedimentos aquisitivos concretizados, de facto, pelos diversos serviços municipais (risco frequente);
- inexistência de mecanismos de controlo de , eventuais, situações de impedimento na composição do júri do procedimento (risco pouco frequente);

- existência de procedimentos não concorrenciais com base em critérios materiais, que não estejam, rigorosamente, justificados e baseados em dados objectivos e devidamente documentados (risco frequente);
- benefício discriminatório, ainda que involuntário, na definição das condições e prazos de pagamento aos fornecedores (risco pouco frequente);
- desadequação, ou deficiente adequação, das especificações técnicas fixadas no caderno de encargos relacionados com a natureza das prestações objecto do contrato a celebrar (risco frequente);
- inexistência de mecanismo ou processo de controlo de aplicação do sentido interpretativo do n.º 2 do artigo 113º do CCP (limites ao ajuste directo), para obviar ao desrespeito do mesmo (risco pouco frequente);
- inexistência de planeamento, com a devida antecedência, do processo de aquisição, de modo a assegurar prazos razoáveis para cada etapa do procedimento pré-contratual (risco frequente);
- inexistência de elaboração de previsão de todas as fases do procedimento, e seus possíveis incidentes, com base em estimativas fundamentadas (risco pouco frequente);
- não notificação, nos termos legais, dos concorrentes preteridos, sobre a decisão de adjudicação, bem como não possibilidade, dos mesmos, de verificar a entrega tempestiva dos documentos de habilitação do adjudicatário (risco pouco frequente);
- inexistência de definição de regras comuns aos diferentes serviços municipais com competência para contratar, designadamente quanto ao número mínimo de entidades a convidar nos procedimentos por ajuste directo (risco pouco frequente);
- favoritismo, ainda que involuntário, de determinado fornecedor/prestador de serviços, sempre que se trate de apenas um convidado a apresentar proposta, sem qualquer fundamento para a exclusividade do convite (risco pouco frequente).

5.2.3. CONTROLO INTERNO

A aplicação do POCAL nas autarquias locais obriga à aprovação de um SCI, o qual de acordo com Carvalho *et al* (2002, 131), tem por base a conformidade às leis e regulamentos, a fiabilidade das informações produzidas e a realização e a optimização das operações.

A definição de CI tem em consideração: o CI administrativo (o qual inclui o plano da organização, os procedimentos e registos que respeitam a processos de decisão e a respectiva autorização, apresentando uma clara segregação de funções); e o CI contabilístico (o qual compreende o plano de organização e os registos e procedimentos relacionados com a salvaguarda dos activos e com a fidedignidade dos registos contabilísticos e, consequentemente, com as demonstrações financeiras).

O MCI da CMLoures foi aprovado¹⁵ nos termos do disposto no ponto 2.9 do POCAL, o qual menciona, no ponto 2.9.2, os objectivos a visar pelos métodos e procedimentos de controlo a implementar nas autarquias locais.

São eles: a salvaguarda da legalidade e regularidade no que respeita à elaboração, execução e modificação dos documentos previsionais, à elaboração das demonstrações financeiras e ao sistema contabilístico; o cumprimento das deliberações dos órgãos e das decisões dos respectivos titulares; a salvaguarda do património; a aprovação e controlo de documentos; a exactidão e integridade dos registos contabilísticos e a garantia da fiabilidade da informação produzida; o incremento da eficiência das operações; a adequada utilização dos fundos e o cumprimento dos limites legais à assunção de encargos; o controlo das aplicações e do ambiente informáticos; a transparência e a concorrência no âmbito dos mercados públicos; e o registo oportuno das operações pela quantia correcta, nos documentos e livros apropriados e no período contabilístico a que respeitam, de acordo com as decisões de gestão e no respeito das normas legais.

O CI, definido no MCI da CMLoures, tem como principal objectivo proporcionar um razoável grau de confiança no atingir dos objectivos relativamente à eficácia e à eficiência dos recursos, à fiabilidade da informação e ao cumprimento das leis e normas aplicáveis.

¹⁵ Pela CMLoures, na sua 8ª Reunião Ordinária, realizada em 30 de Abril de 2002.

O SCI tem como objectivos: assegurar a coerência e integridade dos sistemas de informação considerados como um todo; assegurar a conformidade com as políticas, planos e procedimentos emanados pelos órgãos competentes; assegurar o cumprimento das leis e regulamentos, assim como dos limites legais à assunção de encargos com vista à adequada utilização dos fundos; assegurar a salvaguarda dos activos; aprovar e controlar os documentos; assegurar a veracidade, coerência e integridade dos registos contabilísticos, bem como a garantia da fiabilidade da informação produzida; permitir a revisão/ajuste dos sistemas de informação e das normas internas, assegurando a sua actualização e coerência com a realidade dos serviços municipais; evitar a desarticulação das áreas funcionais, aumentando a eficiência e eliminando tarefas e procedimentos desnecessários ou desactualizados; e permitir a transparência e a concorrência no âmbito dos mercados públicos.

O MCI da CMLoures encontra-se em fase de revisão. No entanto, aquele que está ainda em utilização, prevê normas para a Áreas de Compras, as Existências, os Armazéns e a Área de Gestão de Stocks (estas duas últimas como consequência das restantes), aplicáveis na DL.

A Área de Compras comporta os seguintes riscos inerentes: facturas recebidas e não contabilizadas; devoluções a fornecedores não creditadas e não contabilizadas e, em consequência, pagamento integral da factura; conluio entre colaboradores municipais e fornecedores; duplicação de pagamentos; compras efectuadas em condições não autorizadas; processamento de valores e/ou quantias incorrectos; armazenagem e protecção insuficientes (as quais poderão levar a deteriorações e quebras anormais de stocks ou, até mesmo, ao caso extremo, roubo); deficiente codificação dos artigos (os quais poderão provocar erros contabilísticos e a diferenças nos stocks reais e na contabilidade); deficiente planeamento nos stocks; aceitação de mercadoria não encomendada; e uso indevido dos bens.

As normas de CI inerentes à Área de Compras são as seguintes: a contratação de bens móveis e serviços é precedida dos procedimentos concursais previstos no CCP; quem regista as fichas de existências não manuseia os produtos nem procede ao registo contabilístico das mesmas (segregação de funções); devem ser efectuadas contagens físicas periódicas aos bens existentes em armazém; todos os itens relativos a compras devem estar clara e adequadamente autorizados, nomeadamente, tipos de bens móveis e serviços a adquirir, forma de compra, fornecedores a consultar e preços e condições; e limitar dentro do que é considerado razoável

as “compras urgentes” e/ou fraccionadas, quer pela sobrecarga administrativa que geram, quer porque dificultam a obtenção de condições economicamente vantajosas.

No que concerne a Existências, o SCI tem por objectivos: assegurar que todas as operações inerentes às existências são efectuadas com base em autorizações gerais ou específicas; salvaguardar as existências contra situações de roubo; e proporcionar informação fidedigna e atempada relativamente às quantidades e aos valores das existências.

O serviço municipal responsável pela recepção e fornecimento de materiais aos serviços utilizadores é a DL/Armazém e tem como procedimentos: quando a encomenda chega ao armazém, o responsável pela recepção solicita ao transportador a Guia de Remessa e manda proceder à contagem/pesagem/medição dos bens; se houver coincidência entre as quantidades da contagem efectuada e as quantidades da Guia de Remessa, o responsável assina o talão da Guia de Remessa, dando quitação das mesmas e, ao mesmo tempo, é aposto carimbo de “Conferido” ou “Recebido”; o responsável pela recepção das mercadorias deve ressaltar o facto de, posteriormente, se proceder ao controlo de qualidade e, só então, se proceder à recepção qualitativa, para tal, deve apor na cópia da Guia de Remessa para o fornecedor o carimbo mencionando “Recepção de materiais sujeita a posterior conferência e verificação”; após todos estes procedimentos deve emitir uma Guia de Entrada; o Armazém apenas faz entregas aos serviços municipais mediante a apresentação da Requisição Interna devidamente autorizada pelo responsável do serviço emissor, para tal, o Armazém detém lista actualizada com as assinaturas de todos os responsáveis das unidades orgânicas.

O sistema de inventário utilizado é o permanente. O controlo físico das existências é feito, não só através dos registos num sistema de inventário permanente, mas também através de contagens físicas. Na inventariação física, são utilizados testes de amostragem, procedendo-se às regularizações necessárias e ao apuramento de responsabilidades, quando for o caso. Este controlo é da responsabilidade da DL.

É da responsabilidade da Área de Gestão de Stocks manter as fichas de existências actualizadas mediante o registo das respectivas Guias de Entrada e de Saída de mercadorias e de matérias-primas. Esta movimentação é feita por pessoa que não manuseie as mercadorias.

A cada um dos Armazéns corresponde um responsável nomeado para o efeito. É da sua responsabilidade a salvaguarda de todos os bens existentes e o movimento de entradas e saídas.

5.3. PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DO BSC

A CMLoures ainda não utiliza a metodologia BSC para avaliação do desempenho organizacional. O que se apresenta neste ponto pretende ser uma proposta de implementação do BSC na DL.

«Apesar da metodologia BSC postular que esta é uma ferramenta que serve para todos, nem sempre a implementação mais eficaz é aquela que envolve, numa primeira fase, todo o organismo» (Caldeira, 2009: 65), pelo que, optou-se por proceder a uma proposta de implementação do BSC num serviço específico na medida em que, pela diversidade das atribuições e competências cometidas a cada um dos serviços municipais, a comunicação da estratégia organizacional, como um todo, torna-se bem mais perceptível se for decomposta em objectivos específicos de cada serviço municipal.

Desta forma pretende-se, tal como mencionado por Kaplan e Norton (1997: 13) que as iniciativas locais de melhoria fiquem alinhadas aos factores globais de sucesso organizacional.

Estando os objectivos da DL alinhados com os objectivos estratégicos da CMLoures, pretende-se, com esta proposta, que a implementação do BSC na DL sirva de alavanca para a utilização do método de avaliação de desempenho a toda a organização.

A escolha da DL deve-se, não só à disponibilidade do dirigente e dos colaboradores para participar neste estudo, mas também devido ao facto do serviço, ao utilizar a metodologia de avaliação CAF (que tem permitido, entre outros, a avaliação do serviço e dos seus colaboradores), ter uma percepção das mais-valias que advêm dos modelos de avaliação.

Como já foi mencionado anteriormente, para que a sua implementação seja bem sucedida, há que começar por um pequeno número de objectivos e, consequentemente indicadores, metas e iniciativas, de modo a validar a sua adequabilidade e, posteriormente e de forma controlada, aumentar.

Tendo por base as informações e os dados apurados e fornecidos pela DL, foi possível elencar a actividade desenvolvida, bem como um conjunto de incumbências, competências e actividades de controlo cometidas à DL. Para tal, serviram de base a esta proposta, o levantamento efectuado no âmbito dos seguintes documentos: Relatório de acções realizadas e

Plano de acções de melhoria propostas em sede de CAF; Manual de Gestão de Qualidade; Manual de Procedimentos; MCI; e PPRGICIC.

A adopção do BSC permite clarificar a estratégia organizacional pela afectação de recursos, pela avaliação e, eventual, reformulação de processos internos, promover o alinhamento com políticas sociais e ambientais e, atendendo ao objectivo primário, responder às necessidades da comunidade.

Para tal, e dado que já se encontram definidas a missão e a visão do serviço, há que proceder a análise e definição das perspectivas a integrar o BSC, de acordo com os objectivos estratégicos a estabelecer para o serviço e para CMLoures.

PERSPECTIVA DOS RECURSOS:

Neste âmbito, o objectivo é a racionalização de meios e a afectação de recursos de forma eficiente e económica.

De acordo com Gomes (2007: 129), as organizações necessitam deter pessoas devidamente qualificadas, capazes, dedicadas e orientadas para o alcance da missão organizacional. Os trabalhadores, as infra-estruturas organizacionais e a posição financeira representam a base do BSC, dado que a melhoria dos processos internos e a satisfação das necessidades dos clientes vai depender, em grande parte, das capacidades dos trabalhadores e dos instrumentos que estão à sua disposição e, ainda, das disponibilidades financeiras.

Recursos Financeiros

O orçamento disponível é a principal e primeira restrição. Gomes (2007: 128) diz que «o desempenho financeiro, no sector público, não é um objectivo em si mesmo mas sim um meio através do qual se concretizam os fins, como a satisfação dos clientes e da comunidade em geral através da produção de bens e serviços públicos.». O objectivo é servir a comunidade e manter os gastos dentro dos limites orçamentais.

O controlo orçamental só é eficaz se estiver descentralizado. A DL, tal como os restantes serviços da CMLoures, deve velar, permanentemente, pelo cumprimento do orçamento que

lhe está cometido. Para isso, deve sentir-se responsável pelo mesmo, o que só será conseguido se estiver envolvida na elaboração do mesmo.

No que respeita a receitas, os municípios dispõem de: receitas próprias (pela cobrança de taxas e tarifas e pela transferência de cobranças efectuadas pelo Estado referentes a impostos municipais tais como IMI e IMT); transferências de receitas provenientes de impostos do Estado (Derrama); transferências financeiras do Estado processadas pela Direcção-Geral das Autarquias Locais (Fundo Geral Municipal, Fundo de Base Municipal, Fundo de Coesão Municipal); empréstimos; participações nos lucros de sociedades e nos resultados de outras entidades em que o município tome parte; e, excepcionalmente, de verbas, inscritas no Orçamento do Estado destinadas ao financiamento de projectos de grande relevância para o desenvolvimento regional e local, bem como para recuperação de áreas de construção clandestina ou de renovação urbana.

No que concerne a despesas, as mesmas terão de estar legalmente autorizadas e em plano, ou seja, previstas.

A sustentabilidade financeira faz parte dos objectivos dos serviços municipais, considerando, na afectação de recursos, as disponibilidades efectivas, a evolução da execução, a cada momento, do orçamento, nas componentes da receita e da despesa e a permanente avaliação custo-benefício das decisões.

A DL incorre, pela contratação de bens e serviços, em despesas com elevado significado ao nível da CMLoures, pelo que a contenção orçamental reveste uma importância de elevado significado para o desempenho do serviço e, conseqüentemente, da CMLoures.

Apenas como nota de referência, as despesas com aquisições de bens móveis e serviços representam cerca de 28% do total das despesas correntes¹⁶, das quais 9,4% respeitam a aquisição de bens e 90,6% a aquisição de serviços.

¹⁶ Dados constantes do Relatório de Gestão referente ao 1º trimestre de 2010.

Quadro 5.2 – Perspectiva dos Recursos Financeiros

QUEM SÃO	O QUE SE PRETENDE ATINGIR	COMO
	RF.1 – Potenciar os financiamentos	Recolher e analisar, de forma sistemática, informação relativa a actuais/novos financiadores. Identificar os principais fornecedores.
	RF.2 – Potenciar as receitas	Identificar os geradores de receita.
	RF.3 – Minimizar as despesas	Identificar os geradores de despesa.
Estado		Contabilizar, em tempo, todas as receitas (pela entrada das importâncias e pela previsão das mesmas) e facturas recebidas.
Fornecedores		
Cientes internos	RF.4 – Garantir o registo de todas as receitas e despesas	Registar o crédito de todas as devoluções a fornecedores.
Cientes externos		Registar, nas respectivas contas, as restituições que sejam devidas. Garantir a não duplicação de pagamentos e recebimentos.
	RF.5 – Garantir que toda a despesa tem cabimento prévio	Difundir, por todos os serviços, normas e procedimentos conducentes a processos de contratação de despesa .
	RF.6 – Promover a contenção de custos nos processos aquisitivos	Proceder à prévia agregação de processos aquisitivos de natureza idêntica (aluguer de transportes, fornecimento de bens alimentares aos refeitórios municipais, fornecimento dos bens informáticos, etc.).

Recursos Humanos

Os recursos humanos são os recursos mais onerosos e importantes de uma organização, Alves (2009: 39) menciona que, «sem ele[s] não se poderiam realizar os objectivos nem chegariam a cumprir-se as metas”.

A DL prima por um clima de respeito, verdade e transparência nas relações da equipa. Estes são, inequivocamente, factores que contribuem, não só para um ambiente de trabalho saudável mas, mais importante, como impulsionador da motivação dos seus colaboradores.

Sem pessoas não é possível à organização desenvolver-se, e são necessárias pessoas plenamente empenhadas para se poder tirar o maior rendimento possível.

No fundo, pretende-se: um adequado grau de autonomia, o que conduz a uma maior responsabilização; espíritos de ambição, quanto baste; e disponibilidade mental para fazer sempre mais e melhor.

A formação e o compromisso dos colaboradores são essenciais para o desempenho das suas funções. Detentores do conhecimento da estratégia e da visão do serviço e, estando estas vinculadas ao desempenho individual, os esforços e as iniciativas pessoais encontram-se enquadrados na medida em que o contributo para o alcance dos objectivos é perceptível.

Na DL é prestada especial atenção à formação e qualificação dos recursos humanos, de acordo com as necessidades específicas de cada área, bem como das necessidades dos próprios colaboradores. A afectação de postos de trabalho e de colaboradores a cada um dos serviços é vista numa óptica de gestão previsional de recursos humanos.

Quadro 5.3 – Perspectiva dos Recursos Humanos

QUEM SÃO	O QUE SE PRETENDE ATINGIR	COMO
Colaboradores	<p>RH.1 – Potenciar o desempenho dos colaboradores</p>	<p>Promover acções junto de outras organizações que desenvolvam o mesmo tipo de processos.</p> <p>Divulgar, ao nível de todos os colaboradores, a missão e a visão do serviço, bem como os objectivos operacionais e estratégicos.</p> <p>Incentivar a aplicação dos conhecimentos, tendo como objectivo a melhoria do desempenho e da qualidade dos serviços prestados.</p> <p>Promover a difusão do conhecimento por meio de trocas de informação, de reuniões inter e intra serviços, da caixa de sugestões na intranet, etc.</p>
	<p>RH.2 – Potenciar a produtividade dos colaboradores</p>	<p>Contratualizar tarefas com os colaboradores (definindo prioridades e planos de acção).</p> <p>Monitorizar tarefas.</p>
	<p>RH.3 – Motivar para o incremento das habilitações</p>	<p>Adquirir/desenvolver novas competências por recurso a: formação profissional, formação académica, etc.</p>
	<p>RH.4 – Motivar os colaboradores</p>	<p>Avaliar a satisfação dos colaboradores.</p> <p>Divulgar, pelos colaboradores envolvidos, a informação relevante para o adequado desempenho das suas tarefas, com o devido enquadramento da sua importância para o alcançar dos objectivos individuais, do serviço e da CMLoures.</p> <p>Informar, envolver e responsabilizar os colaboradores nas decisões.</p>
	<p>RH.5 – Garantir a adequação dos recursos humanos</p>	<p>Avaliar a adequação dos colaboradores às tarefas a realizar.</p>

Recursos Materiais e Tecnológicos

A CMLoures recebeu, pelo terceiro ano consecutivo, Certificado de Boas Práticas pela Vortal, empresa gestora da Plataforma Electrónica de Contratação Pública, por ter sido, no ano de 2010, a autarquia, a nível nacional, que mais procedimentos públicos de aquisição realizou através da referida plataforma.

Este procedimento permite, não só a desmaterialização dos procedimentos para a CMLoures e para os concorrentes a procedimentos concursais, bem como uma maior celeridade e difusão da informação referente aos mesmos, tornando as transacções mais seguras, confidenciais e rápidas, de forma simples e eficaz.

A utilização das tecnologias de informação encontra-se em crescendo na CMLoures, não só no que respeita à circulação de informação genérica e transversal a toda a organização (Outlook e aplicação informática de gestão documental), bem como nos processos desenvolvidos por cada um dos serviços municipais (no caso da DL, a aplicação referente a Requisições Internas e a caixa de sugestões disponível na intranet).

Quadro 5.4 – Perspectiva dos Recursos Materiais e Tecnológicos

O QUE SÃO	O QUE SE PRETENDE ATINGIR	COMO
<p>Tecnologias de informação e comunicação (TIC)</p>	<p>RMT.1 – Potenciar os recursos tecnológicos existentes</p>	<p>Garantir uma política integrada de gestão das tecnologias em conformidade com os objectivos operacionais e estratégicos.</p> <p>Formar todos os colaboradores envolvidos nos processos de contratação, no intuito da correcta e completa utilização da plataforma electrónica de contratação pública.</p> <p>Fomentar a participação e o envolvimento no Projecto de Compras Electrónicas com os restantes municípios da Área Metropolitana de Lisboa.</p> <p>Promover a utilização da aplicação informática de gestão documental na tramitação da informação.</p> <p>Divulgar, a todos os serviços, a aplicação informática disponível na intranet, para envio das Requisições Internas.</p> <p>Incentivar a utilização da caixa de sugestões na intranet.</p> <p>Promover formação na área das TIC.</p> <p>Encurtar, tanto quanto possível, o tempo de circuito da informação.</p>
<p>Materiais</p>	<p>RMT.2 – Garantir a adequação e suficiência dos recursos materiais e tecnológicos</p>	<p>Reforçar a pesquisa, junto do mercado, de <i>e-procurement</i>.</p> <p>Promover a utilização racional e eficiente dos recursos materiais.</p> <p>Incentivar a salvaguarda do material.</p>
	<p>RMT.3 – Fomentar o cuidado, o armazenamento e a protecção dos materiais</p>	<p>Manter actualizada a lista de inventário afecta ao serviço, mencionando os colaboradores aos quais se encontra afecto o material.</p> <p>Submeter a correcta codificação dos recursos materiais e tecnológicos.</p> <p>Incentivar para a diminuição nos consumos de materiais.</p> <p>Fazer uso dos bens de acordo com o fim a que se destinam.</p>

PERSPECTIVA DOS PROCESSOS INTERNOS:

Os resultados são alcançados de forma mais eficiente quando cada actividade e recursos adjacentes são geridos através de um processo. Identificar, compreender e gerir processos inter-relacionados como um sistema ajuda a organização a atingir as metas de forma mais eficiente e eficaz.

De acordo com Azevedo (2007: 281), um processo é um «[c]onjunto de actividades que transformam as entradas em resultados ou saídas, e deste modo acrescentam valor.».

O autor define, ainda, procedimento como o «[m]odo específico de realizar uma actividade ou um processo.».

Sendo fundamental identificar os processos internos críticos para criar valor para os clientes, de acordo com Gomes (2007: 129), «[o]s processos escolhidos devem estar directamente relacionados com os objectivos e medidas escolhidas para a perspectiva do cliente.».

Os requisitos de desempenho dos processos internos decorrem das expectativas dos clientes internos e externos. Os processos de inovação permitem prestar um serviço que satisfaça as exigências dos cidadãos

Quadro 5.5 – Perspectiva dos Processos Internos

O QUE SÃO	O QUE SE PRETENDE ATINGIR	COMO
<p>Macro-processos/ Processos/ Subprocessos/ Actividades/ Tarefas</p> <p>Processos críticos (processos-chave)/ Processos relevantes/ Processos secundários</p>	<p>PI.1 – Avaliar e simplificar processos e procedimentos</p>	<p>Proceder à distinção e distribuição de cada tipo de processos.</p> <p>Avaliar a importância de cada tipo de processos e priorizá-los.</p> <p>Identificar, gerir e desenvolver os processos-chave.</p> <p>Analisar os riscos e factores críticos dos processos-chave.</p> <p>Eliminar tarefas e procedimentos desnecessários/desactualizados.</p> <p>Eliminar, tanto quanto possível, a burocratização procedimental.</p> <p>Desmaterializar processos e procedimentos (por via da aplicação informática de gestão documental).</p> <p>Garantir que, dos processos internos, constam todos os elementos para a fundamentação dos actos realizados.</p>
<p>Processos de gestão/ Processos da cadeia de valor directa da CMLoures/ Processos de suporte</p>	<p>PI.2 – Gerir um sistema centralizado de compras</p>	<p>Assegurar a gestão das existências.</p> <p>Assegurar a boa e atempada execução das encomendas e dos contratos.</p> <p>Desenvolver e controlar os processos de compra.</p> <p>Assegurar que os processos de compra estão de acordo com as leis, regulamentos e normativos em vigor.</p> <p>Promover eficácia e eficiência na prestação de serviços aos clientes internos.</p> <p>Promover boa interacção e articulação entre os diversos intervenientes nos processos aquisitivos.</p> <p>Fornecer, em tempo, bens e serviços requeridos pelos serviços municipais.</p>
<p>Procedimentos internos</p>	<p>PI.3 – Efectuar o planeamento dos processos de compra</p>	<p>Compreender as necessidades, actuais e futuras, do cliente interno.</p> <p>Realizar inquéritos de modo a programar os processos de compra “correntes”.</p> <p>Limitar, ao máximo, as “compras urgentes”.</p> <p>Estabelecer parcerias com os clientes internos.</p> <p>Definir a reposição dos materiais em stock e actualizar, permanentemente, a respectiva base de dados.</p>

<p>PI.4 – Assegurar a correcta recepção, armazenagem e distribuição dos bens móveis adquiridos</p>	<p>Provir a segregação de funções.</p> <p>Elaborar o Manual de Armazéns.</p> <p>Promover e orientar a conferência de listagens de movimentos de entradas, saídas e saldos dos bens móveis adquiridos.</p> <p>Proceder às contagens físicas dos bens móveis em armazém.</p> <p>Proceder à etiquetagem dos bens móveis adquiridos sujeitos a inventariação e reportar a informação ao serviço com competências na gestão do património municipal.</p>
<p>PI.5 – Garantir que são cumpridos os imperativos do CCP</p>	<p>Manter, em permanente actualização, o ficheiro de fornecedores quanto aos fornecimentos a título gratuito, limites ao ajuste directos, etc.</p> <p>Fundamentar, criteriosamente, os pedidos por ajuste directo sujeitos a critérios materiais.</p> <p>Assegurar que todas as comunicações aos interessados são efectuadas.</p>
<p>PI.6 – Garantir que todos os procedimentos aquisitivos (aquisição de bens móveis e serviços) estão centralizados na DL e estão, devidamente, autorizados</p>	<p>Estabelecer regras comuns a todos os serviços com competência para contratar.</p> <p>Divulgar, ao nível dos clientes internos, a informação relevante para o adequado desempenho das atribuições da DL e para a realização dos objectivos operacionais e estratégicos.</p> <p>Difundir as responsabilidades cometidas a cada serviço requisitante.</p> <p>Definir, de forma clara e precisa, quais os trâmites e circuitos a que devem obedecer os pedidos efectuados à DL e divulgá-los aos serviços requisitantes.</p>
<p>PI.7 – Garantir integridade e independência, dos intervenientes, ao longo de todo o processo de compra</p>	<p>Garantir a não existência de interesses privados.</p> <p>Garantir que não há impedimentos na constituição do júri dos concursos.</p> <p>Proceder à recepção e entrega dos bens materiais com a consequente verificação das Guias de Remessa e validação das mesmas com as requisições efectuadas a fornecedores.</p>
<p>PI.8 – Assegurar a uniformização dos procedimentos aquisitivos de acordo com a natureza das aquisições a contratar</p>	<p>Garantir padronização das especificações técnicas do Caderno de Encargos e Programa de Procedimentos, observando as especificações técnicas para cada procedimento específico.</p> <p>Instruir procedimentos para cada tipo de actividade.</p>

PERSPECTIVA SOCIAL E AMBIENTE:

A CMLoures assume-se como uma autarquia social e ambientalmente responsável, numa óptica de disseminação da política de melhorias da qualidade de vida e do bem-estar social.

O objectivo, pela prossecução de uma cultura de responsabilidade social através da partilha de valores por todos os colaboradores, é fomentar a responsabilidade social e a sustentabilidade na CMLoures, pela melhoria do bem-estar social e ambiente sustentável e da qualidade de vida de todos aqueles a que serve.

A responsabilidade social apenas representa algo para uma organização se for consistente com a estratégia logo, carece de avaliação e controlo, traduzindo o empenho, da mesma, em colaborar na construção de uma economia global sustentável e uma forte sensibilização em matérias como a preservação do ambiente, a segurança e o desenvolvimento social. Só tem significado se contribuir para a criação de valor para a organização.

A CMLoures assumiu, de alguns anos a esta parte, o compromisso com o ambiente. A sustentabilidade é uma realidade, pelo que têm sido encetadas as mais diversas campanhas em prol do ambiente e da saúde dos seus colaboradores e da comunidade.

Esta realidade é visível pela adesão a projectos tais como “Territórios Sustentáveis” e “Loures Energia”, pela participação no ECOXXI, a implementação do “Sistema de Gestão Ambiental” (SGA) em todos os serviços municipais, pela assinatura da “Carta e Compromisso de Aalborg” e pela promoção de acções de formação na área do ambiente (em gestão de resíduos, gestão ambiental, sustentabilidade, entre outros).

Quanto à reciclagem e reutilização de materiais, ainda que a separação, na origem, de resíduos de papel, tinteiros, *toners*, embalagens, pilhas, etc. seja uma realidade transversal a toda a organização, resíduos há que são específicos a cada serviço municipal.

A DL tem vindo a encetar esforços na reciclagem de resíduos não urbanos específicos, nomeadamente, óleos usados, pneus usados, acumuladores de chumbo. O serviço procede à sua separação e, posteriormente encaminha-os para reciclagem, valorização ou eliminação.

Estes resíduos especiais são entregues a operadores licenciados para a sua gestão. A separação, na origem, é importante para o seu tratamento na medida em que, evitam a formação de uma “massa” indistinta de resíduos perigosos.

Quadro 5.6 – Perspectiva Social e Ambiente

QUEM SÃO	O QUE SE PRETENDE ATINGIR	COMO
	SA.1 – Cumprir com as atribuições da CMLoures nas questões sociais e ambientais	<p>Cumprindo leis, regulamentos e normas.</p> <p>Pela aquisição de bens materiais e serviços ambientalmente sustentáveis.</p>
<p>Colaboradores</p> <p>Clientes internos</p> <p>Clientes externos</p> <p>Fornecedores</p>	<p>SA.2 – Contribuir para uma comunidade social e ambientalmente sustentável</p>	<p>Identificar os resíduos produzidos/utilizados susceptíveis de reciclagem, valorização e/ou eliminação.</p> <p>Promover actividades extra-laborais que incluam, entre outros, sensibilização para as questões sociais e ambientais.</p> <p>Incluir critérios sociais e ambientais nos processos aquisitivos.</p> <p>Aplicar os princípios, as sugestões e as recomendações no âmbito do SGA.</p> <p>Facultar acesso a formação específica aos colaboradores.</p> <p>Promover acções de prevenção de riscos de saúde e acidentes.</p>
<p>Municípios</p> <p>Estado</p>	<p>SA.3 – Adaptar as instalações às condições sociais e ambientais</p>	<p>Promover a utilização de materiais “amigos do ambiente”, nomeadamente na utilização dos armazéns.</p> <p>Proceder ao controlo regular da actividade desenvolvida pelos armazéns, nomeadamente no que concerne à arrumação, armazenamento, acondicionamento e conservação dos bens móveis, de acordo com as suas características.</p> <p>Assegurar a gestão, e respectivo controlo, dos movimentos nos abastecimentos de viaturas municipais.</p> <p>Aumentar os lugares de estacionamento, ampliar o bar, facilitar as deslocações ao refeitório municipal, etc.</p>
	SA.4 – Incentivar a diminuição do consumo de papel e de consumíveis informáticos	<p>Promover a utilização da aplicação informática de gestão documental na tramitação da informação.</p> <p>Implementar procedimentos que visem a desmaterialização dos processos.</p>

PERSPECTIVA DA COMUNIDADE:

A CMLoures é uma organização que integra uma rede de serviços e um conjunto de servidores cuja estrutura e actividade são reguladas por normas jurídicas, obedecem a poderes hierárquicos, submetem-se ao controlo dos órgãos da tutela e, em última instância, são avaliados pelos cidadãos.

A qualidade do atendimento, a participação e a resposta oportuna ao cidadão, a desburocratização, a racionalização de meios e a eficiência na afectação de recursos públicos, são aspectos a atender na prossecução das suas atribuições e competências.

Para alcançar a missão e a visão organizacionais, torna-se, cada vez mais, necessário motivar a participação dos cidadãos na definição das medidas necessárias à prossecução das atribuições municipais e nos objectivos estratégicos, nomeadamente através da informação e de meios de auscultação eficazes.

Para cumprir a prossecução dos interesses próprios comuns das populações (comunidade), a CMLoures terá de fornecer bens e serviços, em tempo e em qualidade. Logo, depende dos seus clientes. Assim sendo há que corresponder às suas necessidades actuais e futuras, cumprir os seus requisitos e esforçar-se por exceder as suas expectativas.

Mas, para satisfazer as necessidades dos clientes, verifica-se também uma dependência dos seus fornecedores, tal como os fornecedores são dependentes da organização. Visto isto como uma relação de benefício mútuo, a qual potencia a aptidão das duas partes, criando assim valor.

De acordo com Azevedo (2007:282) a satisfação dos clientes é a percepção que os mesmos têm quanto ao grau de satisfação dos seus requisitos.

Quadro 5.7 – Perspectiva da Comunidade

QUEM SÃO	O QUE SE PRETENDE ATINGIR	COMO
	<p>C.1 – Satisfazer as necessidades daqueles que interagem com o município</p>	<p>Promover eficácia e eficiência na prestação de serviços (nomeadamente por respostas via <i>e-mail</i>, balcão virtual, linha de atendimento ao munícipe, plataformas electrónicas, etc.).</p> <p>Promover a melhoria (qualitativa e quantitativa) dos serviços prestados.</p> <p>Compreender as necessidades, actuais e futuras, da comunidade de forma a ganhar o “cliente” pelo cumprimento dos seus requisitos e pela superação das suas expectativas.</p> <p>Avaliar (questionários, inquéritos de rua, caixa de reclamações, etc.) o grau de satisfação da comunidade.</p>
<p>Municípios</p> <p>Fornecedores</p> <p>Organizações sedeadas na área do município (tecido empresarial)</p>	<p>C.2 – Transmitir imagem de competência, integridade, fiabilidade, confiabilidade, rigor e isenção perante a comunidade</p>	<p>Promover acções de carácter sócio-económico perante a comunidade.</p> <p>Promover acções de prevenção de riscos para a saúde e acidentes.</p> <p>Divulgar a informação, tida por conveniente, no sítio oficial da CMLoures.</p>
	<p>C.3 – Garantir a transparência e a concorrência no âmbito dos mercados públicos</p>	<p>Publicar todos os actos, estabelecidos por lei, na plataforma electrónica de contratação pública.</p>
	<p>C.4 – Garantir o não favoritismo perante as entidades a contratar</p>	<p>Cumprir os imperativos do CCP, fundamentando as escolhas efectuadas.</p> <p>Garantir que todas as comunicações, aos interessados, são realizadas.</p>
	<p>C.5 – Assumir igualdade de tratamento nas condições e prazos para pagamento aos fornecedores/prestadores de serviços</p>	<p>Garantir o cumprimento das cláusulas do Caderno de Encargos e do Programa do Procedimento.</p> <p>Tipificar as cláusulas do Caderno de Encargos e Programa do Procedimento, garantindo adequação das especificações para os procedimentos específicos.</p>

5.4. MAPA ESTRATÉGICO

Definidas que estão as perspectivas, e os objectivos estratégicos, há agora que interligá-los em relações de causa-efeito. No entanto, tal como referido oportunamente, há que começar por um pequeno número de objectivos, indicadores e iniciativas na medida em que, só assim será possível aferir da sua aplicabilidade.

Apresenta-se, de seguida, proposta de BSC a aplicar à CMLoures/Divisão de Logística.

O mapa estratégico é um elemento essencial no acompanhamento e execução da estratégia, permitindo suportar a apresentação dos resultados e confrontá-los com as metas estabelecidas.

Muitos são os modelos de mapas estratégicos, o constante do Quadro 5.8 é aquele que dado o levantamento efectuado na CMLoures, nomeadamente na DL - serviço ao qual se destina – se mostra o mais adequado em conformidade com a avaliação aos dados disponíveis.

Quadro 5.8 – Mapa Estratégico

PERSPECTIVAS	OBJECTIVOS ESTRATÉGICOS	INDICADORES	METAS	INICIATIVAS						
COMUNIDADE	satisfazer as necessidades daqueles que interagem com o município	N.º de respostas dadas (dadas via <i>e-mail</i> , balcão virtual, linha de atendimento ao município e plataformas electrónicas)	Δ 50%	Promover a eficácia e a eficiência na prestação de serviços pelas respostas dadas via <i>e-mail</i> , balcão virtual, linha de atendimento ao município e plataformas electrónicas)						
	↑									
SOCIAL E AMBIENTE	contribuir para uma comunidade social e ambientalmente sustentável	N.º de propostas apresentadas a concurso que englobem critérios de natureza social e ambiental	Δ 30%	Incluir critérios sociais e ambientais nos processos aquisitivos						
	↑									
PROCESSOS INTERNOS	avaliar e simplificar processos e procedimentos	N.º de impressões e fotocópias	∇ 30%	Desmaterializar processos e procedimentos						
	efectuar planeamento dos processos de compra	N.º de processos de compra realizados sem prévio planeamento	∇ 50%	Realizar inquéritos (de modo a programar os processos de compra "correntes" e limitar, ao máximo, as "compras urgentes")						
RECURSOS	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">Financeiros</td> <td style="text-align: center;">Humanos</td> <td style="text-align: center;">Materiais e Tecnológicos</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">minimizar despesas</td> <td style="text-align: center;">potenciar o desempenho dos colaboradores motivar para o incremento das habilitações</td> <td style="text-align: center;">potenciar recursos tecnológicos existentes</td> </tr> </table>	Financeiros	Humanos	Materiais e Tecnológicos	minimizar despesas	potenciar o desempenho dos colaboradores motivar para o incremento das habilitações	potenciar recursos tecnológicos existentes	N.º de processos de "compras urgentes"	∇ 30%	Identificar geradores de despesa
	Financeiros	Humanos	Materiais e Tecnológicos							
minimizar despesas	potenciar o desempenho dos colaboradores motivar para o incremento das habilitações	potenciar recursos tecnológicos existentes								
		N.º de participações	Δ 10%	Promover acções junto de outras organizações que desenvolvam o mesmo tipo de processos						
		N.º de formações/cursos	Δ 40%	Adquirir/desenvolver novas competências por recurso a formação profissional e académica						
		N.º de horas de formação	Δ 40%	Promover acções de formação, na área das TIC em utilização pelos colaboradores						

6. CONCLUSÃO

O trabalho ora apresentado teve como objectivo fornecer uma perspectiva crítica sobre o *Balanced Scorecard* que, originalmente, desenvolvido por Kaplan e Norton para organizações de grande dimensão, e do sector privado, nos dias que correm já mostrou ser um modelo adaptável a organizações do sector público, como é o caso das autarquias locais.

Sendo que o *Balanced Scorecard* é praticamente desconhecido, no que concerne à efectiva aplicação, pelas autarquias locais portuguesas, pretendeu-se dar um “primeiro passo” na implementação do mesmo na Câmara Municipal de Loures, concretamente, na Divisão de Logística.

Das considerações tecidas ao longo deste trabalho, conclui-se que o *Balanced Scorecard* fornece o contexto organizacional necessário para o alinhamento estratégico das organizações em geral, e na administração local em particular, contribuindo assim para o processo de aprendizagem de novas formas de gestão baseadas em sistemas de avaliação.

O *Balanced Scorecard* é uma ferramenta muito importante a implementar na administração local dado que permite aos seus responsáveis – autarcas e dirigentes – o conhecimento das expectativas dos munícipes, sendo, também de grande importância, pelo contributo que dá, à função de auditoria interna.

A auditoria interna, no desempenho das suas funções, tendo por base um modelo de avaliação de desempenho como o *Balanced Scorecard*, está em condições de emitir uma opinião fundamentada e que acresce valor para a organização, na medida em que se encontra alinhada com os objectivos estratégicos da organização.

Finalmente, o *Balanced Scorecard*, mais que uma ferramenta que identifica e mede o desempenho organizacional, é um instrumento que permite identificar as ineficiências e as actividades que devem ser melhoradas, retiradas ou introduzidas no sentido do alcance da visão organizacional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALMEIDA, Bruno – *Auditoria e Sociedade: Diferenças de Expectativas*. Lisboa: Publisher Team, Fevereiro 2005. 237 pp. ISBN 989-601-013-7.
- ALVES, Maria – *Avaliação e Qualidade das Organizações*. Lisboa: Escolar Editora, 2009. 158 pp. ISBN 978-972-592-258-3.
- AZEVEDO, Alfredo – *Administração Pública: Modernização Administrativa, Gestão e Melhoria dos Processos Administrativos, CAF e SIADAP*. Porto: Vida Económica, Novembro 2007. 283 pp. ISBN 978-972-788-236-6.
- CALDEIRA, Jorge – *Implementação do Balanced Scorecard no Estado: Gerir a Performance Estratégica para a Criação de Valor Público*. Coimbra: Edições Almedina, Janeiro 2009. 125 pp. ISBN 978-972-40-3732-5.
- CARVALHO, João, FERNANDES, Maria e TEIXEIRA, Ana – *POCAL Comentado: Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais*. Lisboa: Rei dos Livros, 2002. 727 pp. ISBN 972-51-0997-X.
- COSTA, Carlos – *Auditoria Financeira: teoria & prática*. 8ª Ed. Lisboa: Editora Rei dos Livros, Setembro 2007. 702 pp. ISBN 978-972-51-1127-7.
- CRUZ, Carlos – *Balanced Scorecard: Concentrar uma Organização no que é Essencial*. Porto: Vida Económica, Fevereiro 2009. 407 pp. ISBN 978-972-788-281-6.
- *Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna*. IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna – Janeiro de 2009 (tradução: FERNANDES, Raul; revisão: ALBINO, Francisco; Agosto de 2009).
- GOMES, Agostinha; CARVALHO, João; RIBEIRO, Nuno; NOGUEIRA, Sónia – *O Balanced Scorecard Aplicado à Administração Pública*. Lisboa: Publisher Team, 2007. 210 pp. ISBN 978-989-601-050-8.
- JORDAN, Hugues; NEVES, João; RODRIGUES, José – *O Controlo de Gestão: Ao Serviço da Estratégia e dos Gestores*. 8ª Ed. Lisboa: Áreas Editora, 2008. 452 pp. ISBN 978-989-8058-37-9.
- KAPLAN, Robert; NORTON, David – *A Estratégia em Acção: Balanced Scorecard*. 26ª Ed. Rio de Janeiro: Sindicato Nacional dos Editores de Livros, 1997. 344 pp. ISBN 978-85-352-0149-9.
- KAPLAN, Robert; NORTON, David – *Balanced Scorecard - Mapas Estratégicos: Convertendo Activos Intangíveis em Resultados Tangíveis*. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Sindicato Nacional dos Editores de Livros, RJ, 2004. 471 pp. ISBN 978-85-352-1268-6.
- KAPLAN, Robert; NORTON, David – *Prémio de Execução: Concretize a estratégia do seu negócio com eficácia e reforce a sua vantagem competitiva*. Lisboa: Actual Editora, Agosto 2009. 407 pp. ISBN 978-989-8101-63-1.
- MORAIS, Georgina; MARTINS, Isabel – *Auditoria Interna: Função e Processo*. 2ª Ed. actualizada. Lisboa: Áreas Editora, 2003. 222 pp. ISBN 972-8472-54-4.

- MORENO, Carlos; GARCIA, António; CARPINTEIRO, José; RAMOS, Gabriela; PIGNATELLI, Carlos – *Subsídios para Modernizar a Auditoria Pública em Portugal*. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa, 2002. 204 pp. ISBN 972-8094-57-4.
- PINHEIRO, Joaquim – *Auditoria Interna – Auditoria Operacional: Manual Prático para Auditores Internos*. 2ª Ed. Lisboa: Rei dos Livros, Abril 2010. 375 pp. ISBN 978-989-8305-07-7.
- PINTO, Francisco – *Balanced Scorecard: Alinhar Mudança, Estratégia e Performance nos Serviços Públicos*. Lisboa: Edições Sílabo, 2007. 305 pp. ISBN 978-972-618-459-1.
- SANTOS, Rui – *Balanced Scorecard em Portugal: Visão, Estratégia e Entusiasmo*. Cascais: Editora Pergaminho, 2006. 217 pp. ISBN 978-972-711-771-0.