



O CONTROLE DE BENS PATRIMONIAIS E DE CONSUMO E OS CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DE ESTOQUES

ISSN: 1679-3765

Vol. 1 | Nº. 12 | Ano 2014

Francisca Débora Rosa

Esp. em Gestão em Administração Pública pela Universidade Federal Fluminense - UFF
deborafrosa@hotmail.com

Joyce Gonçalves Altaf

M. Sc. em Administração de Empresas pela Universidade Estácio de Sá
Coordenadora e Professora do Curso de Administração da Faculdade Machado Sobrinho
jgaltaf@yahoo.com.br

Irene Raguene Troccoli

D. Sc. e M. Sc. em Administração de Empresas pela PUC-Rio
Professora do Mestrado em Administração e Desenvolvimento Empresarial da Universidade Estácio de Sá
irene.troccoli@estacio.br

Avaliado pelo sistema double blind review.

Correspondência/Contato

UniBrasil
Centro Universitário Autônomo do Brasil
Rua Konrad Adenauer, 442 - Tarumã - Curitiba - PR - 82821-020

cademosdenegocios@unibrasil.com.br
<http://apps.unibrasil.com.br/coppex/>

Editor responsável

Claudio Marlus Skora
claudio.skora@unibrasil.com.br

RESUMO

Esse artigo, de abordagem qualitativa, é estudo de caso focado na prefeitura do município de Angra dos Reis, com o propósito de analisar como ali se operacionaliza a gestão do almoxarifado, assim como refletir sobre as falhas encontradas nesta operacionalização, de modo que as pessoas responsáveis possam ser informadas a respeito e venham a ajustar o processo. Foram detectados problemas nas atividades executadas pelo setor estudado em relação às condições ambientais, à organização, à rotina das tarefas, à capacidade técnica e humana do pessoal envolvido, e à tecnologia representada pelo sistema assim como às ferramentas disponíveis para execução das tarefas afins. Ao final da pesquisa, são lançadas sugestões para se contornarem estas deficiências.

Palavras-chave: Gestão. Controle. Bens.

ABSTRACT

This qualitative article is a case study that focus the municipality of Angra dos Reis, analyzing its warehouse operational management. Problems were found in relation to environmental conditions, the organization, routine tasks, the human and technical capacity of personnel involved, and the technology represented by the system as well as the tools available for performing the related tasks. At the end of the study, suggestions are posted to circumvent these shortcomings.

Keywords: Management. Control. Goods.

1. INTRODUÇÃO

A administração pública corresponde a todo o aparelhamento de que dispõe o Estado para a consecução das políticas traçadas pelo governo, visando satisfazer as necessidades da coletividade. Dentro deste contexto, o patrimônio se integra ao conceito de aparelhamento estatal e, em decorrência dos fatos administrativos oriundos ou não da execução orçamentária, sofre variações sob o aspecto tanto quantitativo como qualitativo.

O objetivo desse artigo, um estudo de caso qualitativo realizado na prefeitura da cidade fluminense de Angra dos Reis (PMAR), é duplo: 1) analisar como se operacionaliza a gestão do almoxarifado da PMAR, e 2) refletir sobre as falhas encontradas nesta operacionalização, de modo que as pessoas responsáveis possam ser informadas a respeito e venham a ajustar o processo, de forma a se obter um melhor desempenho dos trabalhos e, conseqüentemente, uma maior satisfação daqueles que executam as tarefas pertinentes ao setor.

Também são abordadas a implantação dos setores ou dos departamentos responsáveis pela guarda desses bens, bem como a definição adequada de suas competências, rotinas, sistematização e métodos, ressaltando o papel dos agentes patrimoniais. Desta forma, aumentando-se o conhecimento sobre o controle de bens patrimoniais e de consumo públicos e sobre os critérios de avaliação de estoque, pretende-se mostrar que, como as atividades dos órgãos públicos são custeadas por meio do cenário público, a sociedade e os bens que a ela pertencem devem ser respeitados.

Para atingir o objetivo, o estudo de caso concentra-se em seis aspectos: 1) o ambiente, ou seja, o local; 2) sua estrutura, ou seja, a organização; 3) as tarefas, ou seja, as rotinas; 4) as pessoas; 5) a capacidade técnica e humana das pessoas; e 6) a tecnologia ou as ferramentas disponíveis para execução das tarefas afins.

Este artigo se divide em quatro partes, além desta introdução: metodologia, referencial teórico, o estudo de caso em si e a conclusão.

2. METODOLOGIA

O presente trabalho é pesquisa de abordagem qualitativa, para cujas evidências foi realizada não só pesquisa de campo baseada em entrevistas em profundidade com roteiro do tipo semiestruturado, como também pesquisas bibliográficas e telematizada (VERGARA, 2005).

Ainda quanto aos meios, tratou-se de estudo de caso, que, segundo a autora acima citada, “[...] é circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas essas como pessoa, família, produto, empresa, órgão público, comunidade ou mesmo país. Tem caráter de profundidade e detalhamento, podendo ou não ser realizado no campo” (VERGARA, 2005, p. 44). Segundo Yin (2001), durante muito tempo o estudo de caso foi encarado como procedimento pouco rigoroso; entretanto, hoje é visto como o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo dentro de seu tempo real, onde os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente percebidos.

Pesquisas de caráter qualitativo, segundo Flick (2002), possuem aspectos essenciais como a escolha correta dos métodos e de teorias oportunas, o reconhecimento e a análise de diferentes pontos de vista, a reflexão dos pesquisadores acerca da pesquisa como parte do processo de produção do conhecimento, e a variedade de abordagens e de métodos. Esta abordagem tem tido crescente utilização em investigações de diversas disciplinas sociais (VERGARA, 2005).

Já no que diz respeito às entrevistas aplicadas em análises qualitativas, Gaskell (2004, p. 91) informa que

A entrevista qualitativa parte do princípio que existem perspectivas ou pontos de vistas além daqueles da pessoa que conduz a entrevista. Busca mapear e explorar o mundo da vida dos respondentes com objetivo de compreender melhor crenças, atitudes, valores e motivações em relação ao comportamento humano dentro de contextos sociais específicos.

3. REFERENCIAL TEÓRICO

3.1. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

De acordo com Waldo (1971), a administração pública pode ser definida como a organização e a gerência de homens e materiais para a consecução dos propósitos de um governo. Já segundo Harmon e Mayer (1999, p. 34), “Administração pública é a ocupação de todos aqueles que atuam em nome do povo – em nome da sociedade, que delega de forma legal – e cujas ações têm consequências para os indivíduos e grupos sociais”. Para Chiavenato (1987) trata-se do processo de trabalhar com e através de pessoas de forma a atingir objetivos de forma eficiente, utilizando recursos limitados em um ambiente dinâmico. Por seu turno, Druker (1986) afirma que não existem países desenvolvidos e subdesenvolvidos, mas sim países que sabem administrar os recursos disponíveis e potenciais e os países que ainda não o sabem. Finalmente, na visão de Borges et al. (2010), o que hoje se entende como administração pública consiste em um conjunto de agências e de servidores profissionais, mantidos com recursos públicos e encarregados da decisão e da implementação das normas necessárias ao bem estar social e das ações necessárias à gestão da coisa pública.

Assim, a administração pública corresponde a todo o aparelhamento de que dispõe o Estado para a consecução das políticas traçadas pelo governo, visando satisfazer as necessidades da coletividade. Por isso, seu estudo se torna tão fundamental.

3.2. BENS PATRIMONIAIS PERMANENTES E DE CONSUMO PÚBLICOS

Bens patrimoniais móveis consistem em todo tipo de patrimônio físico controlável, o qual, devido às suas características físicas de duração e valor, devem ser incorporados mesmo que momentaneamente ao patrimônio da instituição (CPCON SOLUÇÕES CORPORATIVAS, 2013). De acordo com Kohama (1999, p. 22), “Patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações vinculados a uma pessoa física ou jurídica.

Já o Código Civil Brasileiro (BRASIL, 2002) diz que são públicos os bens de domínio nacional pertencentes à União, aos Estados ou aos Municípios. Todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencem. Em seu artigo 99, inciso I, II e III, está escrito que o patrimônio pode ser classificado como bens de uso comum do povo. No caso, trata-se dos bens destinados ao uso da comunidade, que se caracterizam por ter utilização direta e imediata podendo ser naturais — mares, rios, praias, ilhas — ou artificiais, como praças, ruas, parques, jardins, monumentos.

Os bens patrimoniais podem ser divididos em duas categorias: bens permanentes e bens de consumo.

Bens permanentes consistem nos bens patrimoniais móveis que, embora ainda tenham uma depreciação rápida, têm durabilidade e vida útil maior. Na gestão patrimonial, para um bem ser considerado permanente, ele não pode ser peça de reposição de nenhuma espécie e deve ter

vida útil contábil (avaliada pelo laudo de vida útil) superior a dois anos, conforme disposto no Art 15 § 2º da Lei 4.320/64. Segundo os conceitos da gestão patrimonial, são oficialmente considerados permanentes artefatos tais como móveis de escritório, livros, máquinas de manufatura, documentos em geral, computadores e periféricos de informática, e veículos.

Bens de consumo, ao contrário de bens permanentes, são os bens patrimoniais móveis de vida útil fugaz; em outras palavras, são os bens que ou são consumidos prontamente assim que adquiridos ou que são consumidos em tempo inferior a dois anos. Na gestão patrimonial, são considerados como sendo bens de consumo material de escritório, peças de reposição para máquinas e equipamentos de informática, produtos de limpeza, gêneros alimentícios e todo e qualquer bem de vida útil efêmera.

Por seu turno, Pazzaglini, Rosa e Fazzio Junior (1997, p. 70) definem patrimônio como:

O complexo de bens e direitos de valor econômico, artístico, estético, histórico e turístico da União, do Distrito Federal, dos Estados e Municípios, Territórios, de Autarquias, de empresas públicas, sociedades de economia mista, de fundações instituídas pelo poder público, de empresas incorporadas, de empresas com participação do erário e de entidades subvencionadas pelos cofres públicos.

Finalmente, de acordo com a Portaria n 448, de 13 de setembro de 2002, da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, são materiais de consumo aqueles que, em razão do uso corrente, caracterizam-se como um custeio da atividade da entidade e têm características gerais de vida útil em torno de dois anos, e é material permanente aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde sua identidade física e/ou tem durabilidade superior a dois anos.

3.3. A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DOS BENS FÍSICOS

Entendendo-se a classificação correta de um material como seu agrupamento segundo forma, dimensão, peso, tipo e uso, no caso dos bens físicos – tanto públicos como privados –, um sistema de classificação e de codificação de materiais é fundamental para que existam procedimentos de armazenagem adequados, o controle eficiente de estoques e a operacionalização correta de almoxarifado. Este trabalho sem dúvida é facilitado, hoje em dia, com o auxílio da tecnologia e do uso dos computadores, por meio da criação de programas específicos para controle de estoques e de almoxarifado. Neste caso, as classificações dos materiais devem seguir os critérios definidos em diversas normas reguladoras, especialmente nos códigos de classificação de despesas, segundo os critérios do orçamento e da contabilidade (SILVA, 2003).

De acordo com Pires (2002), com as normas de armazenagem seguindo parâmetros específicos — fragilidade, volatilização, oxidação, volume, peso, forma, combustibilidade, inflamabilidade, corrosão, explosividade, radiação, intoxicação —, esta guarda pode ser executada também por frequência, critério que implica armazenar próximo da saída os materiais que tenham maior frequência de movimento. Procedimento parecido deve ser feito no caso dos produtos perecíveis, que devem ser armazenados pelo método “primeiro que entra, primeiro que sai” (PEPS).

Tecnicamente, as movimentações de materiais em almoxarifado são caracterizadas pelas chamadas incorporações, ou entradas e saídas, ou baixas (SILVA, 2003). As incorporações, que se efetivam mediante documentos apropriados que serão guardados para comprovar a forma como se procederam, podem ser decorrentes de aquisição, de transferência, de doações, de devoluções ou de ajustes de forma indevida (ver Quadro 1).

Quadro 1: Tipos de incorporações de materiais e respectivos documentos comprobatórios

Tipos de Incorporações	Documentos Comprobatórios
Aquisições	Notas Fiscais
Transferências de outras Unidades	Termo de Transferência
Doações	Termo de Doação
Devolução de Materiais	Documento de Movimentação
Ajustes ou aquisições de forma indevida	Termo de ajuste

Fonte: Os autores (2014).

Assim como as incorporações, as baixas também são efetivadas mediante documentos que irão comprovar a forma como se deu a saída do material do almoxarifado, ocorrendo nas situações de consumo, de transferência, de obsolescência, de imprestabilidade, de desuso, de dano, de extravio ou de doação (ver Quadro 2).

Quadro 2: Tipos de baixa de materiais e respectivos documentos comprobatórios

Tipos de Baixa	Documentos Comprobatórios
Consumo	Requisição ou solicitação de material
Transferência	Termo de Transferência
Obsolescência, Imprestabilidade e Desuso	Laudo da Comissão de Avaliação com aval da autoridade superior
Dano e Extravio	Conclusão da Comissão de Sindicância
Doação	Termo de Doação
Venda	Autorização e comprovante de venda

Fonte: Os autores (2014).

No caso, bem obsoleto é aquele que sofre desclassificação tecnológica, ocasionada pelo surgimento de um material mais moderno ou mais bem adaptado; bem imprestável é aquele que apresenta mudança irreversível das características do material, ocorrida involuntariamente por força de acondicionamento indevido; e bem em desuso é aquele que, embora com suas características físicas inalteradas, não tem mais utilidade para entidade em função da redução ou alteração de suas atividades.

Já as ocorrências de dano e ou de extravio são passíveis de apuração de responsabilidade, visto que podem se dar pela ação de terceiros, por má utilização, por falta de zelo, por desconhecimento do material e ou por descaso com a coisa pública — atos não aceitáveis por parte do responsável pela guarda desses bens.

Vale notar que os materiais que se encontrarem na situação de desuso, e / ou de obsolescência e / ou de imprestabilidade devem ser considerados materiais em transição de baixa, depois de esta ser confirmada pela comissão de avaliação, a qual deve ser nomeada pelo titular da unidade administrativa à qual estiver subordinado o responsável pelo almoxarifado. Por seu turno, os materiais considerados em transição de baixa deverão ser oferecidos em transferência ou doados, sendo que, não havendo interessados, poderão ser reciclados, incinerados ou enviados para vazadouro público, conforme o caso.

No que diz respeito à responsabilidade pela guarda e pela conservação dos bens em almoxarifado, os responsáveis que são designados formalmente para responder pelos bens em almoxarifado devem zelar pela guarda e pela conservação desses bens. Ocorre que a frequentemente observada rotatividade de pessoas a partir da nomeação de cargos comissionados em órgãos públicos termina por implicar que essa responsabilidade na prática ocorra apenas por tempo determinado. Esta substituição, podendo ocorrer a qualquer momento, se configura como um complicador à boa gestão dos bens públicos.

Esta boa gestão, por sua vez, se traduz na obrigação da prestação de contas por parte do gestor ao final de cada exercício ou no ato de sua substituição. Este movimento, por sua vez,

deve obedecer aos procedimentos estabelecidos pelo Tribunal de Contas - dado que este é o responsável pela fiscalização das ações do governo - do estado da federação onde se localiza órgão.

Assim, tendo em vista a enorme responsabilidade que recai sobre o responsável pela gestão dos bens públicos, este pode estabelecer controles que previnam a ocorrência de desvios de materiais a serem implantados em seu setor, e que deverão ser cumpridos pelas pessoas que o auxiliam na execução das tarefas de armazenamento e de controle desses bens.

Esses controles incluem, por exemplo, limitar o acesso de pessoas estranhas à área do almoxarifado, manter o sistema de controle físico e físico financeiro fazendo *back up* do sistema a cada atualização, manter as apólices de seguro e de sistema de segurança dos bens em almoxarifado, não permitir que o responsável tenha acesso ao sistema contábil, instituir fichas de controles de estoque e modelos de requisição de material, estabelecer períodos para solicitação de material a fim de evitar pressa na dispensa desses materiais, e, finalmente, realizar inventários periódicos, comparando o resultado com as fichas de controle e os saldos de balanço da contabilidade.

4. ESTUDO DE CASO

4.1 A CIDADE DE ANGRA DOS REIS

Angra dos Reis é município brasileiro situado no oeste do estado do Rio de Janeiro. Localiza-se a uma altitude média de seis metros e possui, em seu litoral, 365 ilhas, em área total de 816,3 km². Os municípios que lhe são limítrofes são Parati, Rio Claro e Mangaratiba, no território fluminense, e Bananal e São José do Barreiro no lado paulista.

Após 1872, Angra dos Reis entrou em decadência econômica com a inauguração das estradas de ferro, tendo voltado a ocupar posição de destaque a partir de 1928, quando um ramal da Rede Mineira de Viação a ligou aos estados de Minas Gerais e de Goiás, por ali escoando sua produção agrícola. Vale notar que ainda existe este ramal ferroviário, em bitola métrica, operado pela Ferrovia Centro-Atlântica e atualmente em recuperação devido a consequências de intempéries climáticas nos últimos anos.

Em meados do século XX, Angra dos Reis tornou-se crucial na implantação da Companhia Siderúrgica Nacional (CSN), em Volta Redonda, sendo o porto por onde esta última empresa era abastecida de carvão de coque proveniente de Santa Catarina. Atualmente, a CSN também utiliza o porto para exportar aço.

Sua importância atual dá-se pelo fato de ter, como instalação subordinada, o Terminal Marítimo da Baía da Ilha Grande (TEBIG), da Petrobras, localizado na região da Ponta Leste. O terminal movimentava grandes quantidades de petróleo e posiciona o porto de Angra como um dos mais movimentados do país. Além disso, devido à beleza de suas praias e das regiões próximas, Angra virou ponto forte do turismo não só estadual, mas também nacional. Muitas de suas ilhas — das quais a maior é denominada de Ilha Grande — pertencem a celebridades nacionais e internacionais.

4.2. AS ATIVIDADES EXECUTADAS PELO SETOR DE ALMOXARIFADO

Na PMAR, o setor de almoxarifado se divide em Almoxarifado Central e Almoxarifado da Educação. Trata-se de separação apenas física, visto que todos os materiais estão dispostos em um mesmo galpão. Ao todo, 13 pessoas trabalham no setor, sendo oito no central e cinco no de educação.

Os materiais de consumo são enviados ao Almoxarifado Central para serem conferidos através da nota fiscal e do empenho efetuado pelo órgão que o solicitou. Após esta conferência, o responsável pela guarda desses materiais se encarrega de liberá-los para que possam ser distribuídos nas unidades que irão solicitá-los posteriormente.

As tarefas estão divididas da seguinte forma: no Almoxarifado Central, três pessoas trabalham na separação do material, três pessoas na recepção e duas pessoas no escritório. No Almoxarifado da Educação, três trabalham com a separação do material, um atendente trabalha na recepção e uma pessoa atende no escritório que faz a recepção de documentos.

Em termos de instalações físicas, a observação visual indicou inadequação do ambiente: trata-se de um galpão onde são parcas a iluminação e a ventilação. Além disso, há pouco espaço para circulação e falta suporte operacional, dado a ausência de equipamentos que auxiliem no transporte de mercadorias pesadas.

Por seu turno, existe um sistema informatizado destinado ao controle de estoque, que, no entanto, não é utilizado em todo seu potencial, haja vista que algumas de suas ferramentas nem sequer são utilizadas — caso dos sistemas de compras e de licitação. Por isso mesmo, de acordo com o responsável pela equipe, apenas 90% deste sistema é utilizado, e apenas no que diz respeito à entrada e à saída de materiais.

Com relação ao processo de entradas de material, este é recebido pelo responsável que trabalha no escritório e que acompanha este movimento conferindo os itens constantes na nota fiscal que foi enviada pela unidade gestora responsável pela compra, juntamente com a cópia do empenho devidamente assinada. Em seguida esse material é disposto no estoque sem nenhum critério de localização ou de identificação nas prateleiras, ou seja, é alocado onde houver espaço — o que significa que apenas aqueles que estão familiarizados com o setor são capazes de localizar tal material.

Já a solicitação dos materiais existentes no almoxarifado pode ser feita quinzenalmente e seu processo apresenta quatro etapas: 1) as requisições são recebidas até o 10º dia útil do mês; 2) nos cinco dias seguintes é feita a separação do material solicitado; 3) no 16º dia (geralmente às quartas ou quintas-feiras) os materiais serão entregues na unidade gestora solicitante; e 4) uma vez concluído a entrega da RMA, esta é carimbada como recebida pela unidade gestora e é retornada ao almoxarifado, para que um estagiário — que geralmente trabalha na recepção, utilizando o sistema nos computadores do escritório ou da própria recepção — efetue a baixa do material no sistema.

Durante as entrevistas, os principais problemas citados pela equipe referiram-se à comunicação entre o almoxarifado e as unidades gestoras, e também à falta de normatização das tarefas, o que faz com que as dúvidas dos funcionários sejam sanadas apenas através das experiências vivenciadas na prática pelos responsáveis pelo almoxarifado. Também foi informado que não é executado treinamento de pessoal, o que muitas vezes significa que pessoas sejam designadas a cargos para os quais não têm a devida capacitação — o que as leva a serem alocadas para a execução de tarefas menos significativas, tais como a de separação de material.

Com relação à segurança do local e à guarda dos materiais estocados, o almoxarifado conta com seguro predial e com alarmes e câmeras de segurança que são monitoradas pela vigilância patrimonial de dentro de sua sede, localizada em prédio distante do local onde o material é estocado.

O controle quanto à validade dos itens estocados é feito através do método “primeiro que entra, primeiro que sai” (PEPS). Contudo, as entrevistas indicaram que há falhas neste controle no que diz respeito aos materiais de informática: devido ao avanço tecnológico, determinados equipamentos — por exemplo, cartuchos para impressoras — são levados a desuso, o que acaba por acarretar sobras de compras anteriores.

Por seu turno, anualmente, no final de cada exercício, é realizado confronto das informações do sistema com as do estoque físico real por meio de inventário de estoque. Isto fez com que, no exercício de 2011, o balanço patrimonial verificasse saldo anterior de R\$ 3.575.154,76, entradas contabilizadas no exercício de R\$ 8.241.537,66, e saídas no valor de R\$ 8.241.537,66. As elevadas cifras sugerem que apenas um confronto anual possa ser insuficiente para um controle adequado do patrimônio, e que essas informações deveriam ser levantadas pelo menos uma vez a cada semestre.

CONCLUSÃO

Foram detectadas falhas nas atividades executadas pelo setor de almoxarifado em relação às condições ambientais, à organização, à rotina das tarefas, à capacidade técnica e humana do pessoal envolvido, e à tecnologia representada pelo sistema assim como às ferramentas disponíveis para execução das tarefas afins.

No que diz respeito à parte física do ambiente, atenção deve ser dada ao espaço destinado à circulação dos bens físicos envolvidos no processo. Além disso, foi observado que são guardados materiais pesados e de grandes proporções, que necessitam do uso de equipamentos do tipo empilhadeira para serem transportados até o local de armazenagem. Assim, a aquisição de um veículo desse tipo também traria muitos benefícios ao setor, pois agilizaria o transporte dos materiais, além do que evitaria o risco de acidentes pessoais trazido pelo excesso de peso no ato do recebimento de tais materiais.

No que tange à segurança do local, em que pese ser correta a utilização de monitoração por câmeras, foi observado que essa deveria ser reforçada pela presença física de um elemento da força de segurança no turno da noite. Isto porque a guarda patrimonial responsável por essa monitoração não fica fisicamente próxima ao local onde são armazenados os bens.

Além destas duas sugestões pontuais, duas outras também emergiram da pesquisa de campo: 1) a reorganização das tarefas já executadas, e 2) a elaboração de um manual com as tarefas a serem executadas no setor de acordo com a atividade de cada um. Vale notar que, no processo de elaboração desse manual, é aconselhável que fossem ouvidas as sugestões dos envolvidos diretamente nas atividades, devendo o gestor estar sempre aberto a sugestões e atento às possíveis oportunidades de se corrigir e melhorar os processos. Isto sem dúvida estimularia aqueles que buscam realizar as suas tarefas da melhor forma possível e utilizando a menor quantidade de recursos, pois eles são parceiros fundamentais na tarefa de controle dos bens públicos.

Dessa forma, conclui-se que há como gerar ações efetivas na administração pública através do planejamento, da organização e do controle de todos os esforços realizados. Sua implementação pode trazer o atingimento da eficiência administrativa com menores custos e utilizando-se todos os recursos disponíveis sem desperdício. Com essa postura, o gestor público demonstrará respeito com relação aos recursos a ele concedidos e zelo pelo patrimônio público.

REFERÊNCIAS

- BORGES, T.; MARIO, P.; CARDOSO, R.; AQUINO, A. **Desmistificação do regime contábil de competência**. RAP, vol. 44, n. 4, jul-ago, p. 877-901, 2010
- BRASIL. **Código Civil Brasileiro**. 2002. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em 19 dez 2014.
- CPCON Soluções Corporativas (2013) - Disponível em: <http://www.cpccon.eng.br/> Acesso em 05 abr. 2013.
- CHIAVENATO, I. **Teoria Geral da Administração**. São Paulo: McGraw-Hill, 1987. (Vol. 1 e 2).
- FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- GASKELL, G. Entrevistas individuais e grupais. In: BAUER, M. W.; GASKELL, G. (orgs). **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som: um manual prático**. Petrópolis: Vozes, 2004, 3. ed.
- HARMON, M. M.; MAYER, R. T. **Teoria de la organización para la administración pública**. México: Colegio Nacional de Ciencias Políticas y Administración Pública A. C./ Fondo de Cultura Económica, 1999.
- KOHAMA, H. **Balancos Públicos: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1999.
- PAZZAGLINI M.; ROSA, M.; FAZZIO JÚNIOR, W. **Improbidade administrativa: aspectos jurídicos da defesa do patrimônio público**. 2.^a ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 1997.
- PIRES, J. **Contabilidade pública, orçamento público e lei de responsabilidade fiscal: teoria e prática**. 7. ed. Brasília: Franco e Fortes, 2002.
- SILVA, L. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- VERGARA, S. C. **Projetos e relatório de pesquisa em administração**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- WALDO, D. **O estudo da administração pública**. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1971.
- YIN, R. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.