

# SISTEMAS DE CONTROLE E PRESTAÇÃO DE CONTAS NA EMPRESA PÚBLICA\*

PRASKASH TANDON\*\*

1. *Um conceito*; 2. *Uma definição*; 3. *Um sistema*; 4.  
*Conclusões.*

## 1. *Um conceito*

Um funcionário distrital britânico na Índia, no princípio deste século, resumiu uma das verdades essenciais em administração, tão válida hoje quanto o era então.

(Philip Woodruffe, *Men Who Ruled India*, The Guardians):

“Na verdade, eu tinha dito a cada um deles — esta é a sua subdivisão, ou o seu trabalho. Estas são as linhas segundo as quais quero que seja conduzido. Agora vá em frente e conduza-o. Se você cometer um erro grave, terei que passar por cima da sua autoridade; caso contrário, não interferirei. Se quiser orientação, estou aqui para dá-la. Se desejar uma ordem expressa, tem liberdade de pedi-la. Mas se transformar num hábito a necessidade de uma ou de outra, você terá muito pouca utilidade para mim.”

Assim a delegação foi definida em termos de:

1. Objetivos estipulados.
2. Confiança depositada, com o apoio de conselho e orientação.
3. Independência no exercício da responsabilidade para alcançar resultados, mas a corda da salvação sempre presente.

A contrapartida dessa delegação é a obrigação de prestar contas. Para aquele que delega, o fato de depositar confiança e conceder poder para a ação leva junto a responsabilidade, da parte de quem recebe a delegação, não apenas de desempenhar a tarefa, mas também de prestar contas do progresso dessa tarefa, explicando a consecução de resultados ou a incapacidade de atingi-los, e alertando a tempo sobre aquilo que saiu, ou que provavelmente sairá errado. E, se houver necessidade de ajuda, procurá-la antes que seja tarde.

\* Trabalho apresentado no Seminário Inter-Regional sobre Sistemas de Controle de Empresas Públicas em Países em Desenvolvimento realizado pelo International Center For Public Enterprises in Developing Countries — ICPE (Centro Internacional de Empresas Públicas nos Países em Desenvolvimento), em Ljubljana, Iugoslávia, de 9 a 13 de julho de 1979.

\*\* Representante do National Council of Applied Economic Research, da Índia.

A confiança, por um lado, e a responsabilidade de informar, por outro, são as duas extremidades de um relacionamento, cuja importância é maior em uma empresa pública do que em uma particular, porque a primeira pertence ao povo e ao Estado, enquanto a última pertence a um ou mais indivíduos que podem controlar ou supervisionar mais de perto sua empresa.

Assim, uma empresa pública precisa desenvolver sua política de prestação de contas como um sistema aberto, exposto à vista, ao exame e à indagação do público. Deve ir muito além do mínimo estabelecido na lei ou na norma, revelando ao público o máximo possível sobre seus planos, seu progresso e suas realizações.

Espera-se normalmente que uma empresa pública observe um duplo conjunto de controles: a) controles externos, que habilitarão a empresa a dar conta de seu desempenho às autoridades públicas; b) controles internos, que podem ser usados como instrumentos de melhor administração.

Deveríamos, de fato, ir mais além e tratar ambos os conjuntos de controles como partes de um único — e não duplo — sistema de controle e de prestação de contas.

Uma boa administração é o melhor juiz de si mesma e o pior de seus críticos: deveria saber em que condições se encontra e não ficar à espera de que a julguem ou lhe digam isso. Não precisa, portanto, instituir dois tipos de controle — um interno e outro externo. Deveria dispor de um único sistema, para manter a administração tão bem informada quanto as autoridades públicas. (Isso poderia ser ilustrado negativamente por um hindu dizendo que um elefante tem um conjunto de dentes para mastigar e outro (as presas) para exhibir!)

Espera-se da administração, como de outras profissões, que desenvolva seu próprio corpo de conhecimentos e, tão importante quanto este, suas próprias normas, seus códigos e padrões, de maneira tal que sejam capazes de assegurar que a empresa opere a nível ótimo de eficiência, utilize os recursos postos à sua disposição de maneira que lhe permita alcançar, eficientemente, os objetivos estabelecidos.

O que ocorre com os controles, ocorre também com os objetivos, e deveríamos acrescentar uma outra dimensão ao ponto de vista atualmente aceito de que os objetivos de uma empresa são definidos pela autoridade pública perante a qual a mesma é responsável. Naturalmente, quando uma empresa é formada, a autoridade lhe atribui: a) objetivos; b) recursos; c) responsabilidade e poderes.

À proporção que a empresa se desenvolve e amadurece, porém melhorando seu alcance e sua capacidade, deveria começar a ampliar e a redefinir seus objetivos em termos de suas crescentes capacidades e das necessidades cada vez maiores da sociedade. Começará, também, a gerar seus próprios recursos internos, e a consegui-los externamente. Sua maturação, portanto, a conduzirá a maior autonomia, naturalmente que dentro dos parâmetros estabelecidos e da estrita obrigação de prestar contas. Embora o controle exercido pela autoridade pública nunca deva enfraquecer, deve permitir, da parte da empresa, a conquista de maior autoconfiança. A prestação de

contas externa e “imposta” deveria ser atenuada, apoiando-se cada vez mais no controle interno da empresa. Nenhuma disciplina imposta sobre uma empresa pode ser maior do que aquela que esta pode exercer sobre si mesma. Tal disciplina inspira igualmente uma sensação de confiança na autoridade pública e no sistema de autocontrole que a empresa desenvolve.

As leis de crescimento de um indivíduo ou de uma organização indicam que ele passa por três fases:

1. Uma fase de dependência, em que a empresa conta inteiramente com a autoridade pública em relação a seus recursos, poderes, diretrizes políticas e objetivos.
2. A fase seguinte de independência, em que a empresa desenvolve seus próprios recursos e políticas.
3. A terceira fase, em que a empresa, agora inteiramente madura e capaz, entra num relacionamento de interdependência no qual tanto recebe da totalidade do sistema de empresas públicas quanto para o mesmo contribui.

O grau de facilidade com que se dá essa transição de uma fase para outra dependerá da maturação da empresa. As três fases são similares à do crescimento individual: da infância para a adolescência e daí para o estado adulto; da dependência total para uma afirmação de independência e para a compreensão do valor da interdependência.

A maioria dos problemas, mostra a experiência do setor público, decorre de uma imprópria avaliação da dinâmica desse processo de crescimento. Algumas vezes a autoridade far-se-á sentir pesadamente sobre a empresa com um excesso de controle, da mesma forma que a empresa poderá ter um fraco sistema de controle, que a levará a resultados insatisfatórios. Da maneira pela qual a autoridade seja capaz de auxiliar a empresa a conduzir-se, através desses estágios de crescimento e maturação, dependerá o seu sucesso.

Resumindo:

1. Embora a empresa pública seja gerada pela autoridade pública, provida de recursos iniciais, de objetivos e de poderes: na medida em que a empresa cresce, deveria tornar-se, cada vez mais — e ser encorajada nesse processo — autoconfiança e autodirigida.
2. A empresa atua sempre no contexto de uma estrutura de responsabilidade e como parte interdependente de todo o sistema de empresariado público.
3. A obrigação de prestar contas é um sistema uno e indivisível, que deveria servir igualmente às necessidades internas da empresa e aos requisitos externos da autoridade pública.
4. A prestação de contas desenvolvida internamente não muda de caráter nos limites da empresa, tornando-se um sistema externo. Continua sendo o

mesmo sistema, sem fazer diferença a quem esteja servindo: à administração interna ou à autoridade externa.

## 2. *Uma definição*

Uma comissão incumbida de examinar o funcionamento da maior empresa pública mercantil da Índia, a State Trading Corporation of India, teve a dizer o seguinte, relativamente ao problema da prestação de contas:

“A empresa requer uma nova definição de sua obrigação de prestar contas. Várias instituições, o Governo e órgãos públicos e parlamentares fazem numerosas perguntas. Para nós, isso não constitui, por si mesmo, exercício de controle sobre uma entidade pública. Responder a perguntas sobre suas operações, especialmente quando ocorre uma crise, não é, também, atender à necessidade de prestar contas.

Para nós, o teste final está em metas estabelecidas, no desempenho avaliado, na conta prestada. Quanto mais a empresa se concentrar sobre esse conceito absoluto de controle, em vez de se preocupar com a autoridade perante a qual é responsável, mais sadia se tornará, e mais saudável será a crítica que receberá no futuro. A verdadeira responsabilidade pela prestação de contas, em nossa opinião, traduz-se num sistema incorporado à organização para medir, avaliar e informar relativamente ao desempenho dessa empresa.

Um modelo representando a empresa mostraria que, embora sua função central seja a comercialização (*marketing*), cercada de funções complementares afins, suas fronteiras tocam um contexto de alguma forma mais amplo que o usual, no que se refere aos setores com que tem que lidar — Ministério e Governo, comércio e indústria, órgãos de controle da venda de gêneros alimentícios e conselhos de fomento da exportação, órgãos governamentais no ultramar, imprensa, público, comissões parlamentares e o próprio Parlamento, na cúpula.

A todos esses grupos a empresa deve a prestação de suas contas e essa obrigação está na maneira melhor ou pior conforme a qual ela elabora seus planos, prevê seus orçamentos, mede, julga e, com regularidade, torna conhecidos seus resultados.

Resumindo, a questão não está em saber perante quem a empresa é responsável, mas em como concebe essa responsabilidade e se desincumbe dela.”<sup>1</sup>

Há uma dimensão da responsabilidade de prestar conta que, geralmente, não é levada em consideração — a responsabilidade perante o público. Uma empresa pública geralmente funciona em situação não competitiva, na qual o consumidor, seja ele o público ou uma outra empresa, não tem escolha a não ser lidar com a organização para obter seus produtos ou seus serviços. Nessa condição de inexistência de escolha, a empresa precisa criar alguns

<sup>1</sup> *STC Review Committee Report*, 1966

canais de comunicação que dêem voz ao cliente. Albert Hirschman, em sua obra *Voice, exit and loyalty*, define a necessidade que há, nessas circunstâncias, de dar ao cliente ou uma voz, ou o direito de sair da situação, pois de outro modo não se pode esperar nenhuma lealdade. Na State Trading Corporation of India, que é um importador monopolista de uma série de produtos, foram constituídas comissões consultivas para a indústria, com a obrigação de se reunirem a intervalos regulares para habilitar a STC a consultar os representantes sobre quanto gastar, onde, quando, a que preços e em que quantidades comprar. Isso deu aos consumidores dos bens importados o direito à manifestação e à escolha, de modo que a empresa pôde propiciar satisfação aos clientes e, ao mesmo tempo, avaliar a experiência e o conhecimento dos mesmos relativamente ao produto.

Há, portanto, três formas de prestação de contas: a) à própria empresa; b) à autoridade; c) à sociedade, ao público e ao consumidor.

Uma empresa suscetível e responsável fundirá essas três formas num sistema único, respondendo, de maneira total, a todo o seu universo.

### 3. *Um sistema*

Um sistema de controle da prestação de contas tem três facetas:

1. Técnica, relativa a produção, máquinas, eficiência, controle de qualidade, utilização da capacidade, rendimentos, relações de insumo/produção de materiais e coeficientes de consumo.
2. Humana, relativa à produtividade, ao desenvolvimento do pessoal e ao bem-estar do indivíduo.
3. Financeira, que estabelece a quantificação dos fatores técnicos e de mão-de-obra em termos financeiros, para elevar os níveis de eficiência na utilização dos recursos empregados, em comparação com as normas. Os controles financeiros ajudarão também a garantir a eficiente utilização dos recursos e a adequação da despesa e das transações financeiras.

Uma real e adequada prestação de contas, portanto, refletirá o comportamento da empresa na utilização dos recursos — elemento humano, dinheiro e materiais — num relacionamento total e integrado com os objetivos, de maneira compatível com as exigências da sociedade e do meio-ambiente.

Tomando como exemplo um sistema concreto pode ser citado o que foi introduzido na State Trading Corporation of India, igualmente implantado, com sucesso, numa fábrica e num banco:

1. *Um plano trienal*, definindo os objetivos a longo prazo da empresa e as diretrizes obedecidas pelo plano. Enquanto três anos constituíram um período bastante longo para uma organização comercial, pode ser que o período deva ser maior, no caso de uma fábrica, dependendo do prazo de gestão de seus produtos e de seus planos.

2. *Orçamento anual de desempenho*, que reduziu o plano de longo prazo aos limites precisos de um ano, estabelecendo as intenções imediatas da administração, quantificadas em termos dos recursos necessários, e traduzindo o plano nos objetivos cuja consecução se buscava e nos resultados que representavam as metas. Por essa razão é que foi chamado de orçamento de desempenho.

3. *Avaliação do desempenho*, o que foi feito numa base diária, semanal, mensal, trimestral e semestral. Os demonstrativos diários e semanais referiam-se, habitualmente, a dinheiro em espécie, vendas, encomendas e produção, e eram destinados à circulação pelas equipes de atividades-fins. Ao escalão gerencial superior eram apresentados certos dados-chaves, em base semanal, relativos a produção, vendas, estoques e numerário. Numa organização preparou-se um demonstrativo de lucros e perdas, com um grau de exatidão aproximado de 5%, cumulativamente, sobre o montante anual.

4. *Um relatório mensal de operações* e uma conta de lucros e perdas, consolidando os demonstrativos semanais, constituíam a padra de toque do sistema de controle e de prestação de contas e continham, além disso, uma apreciação da economia e do ambiente, relativamente à empresa, além de uma explicação sobre quaisquer falhas e desvios quanto às previsões do orçamento, esclarecendo como e quando se esperava que os mesmos fossem corrigidos.

5. *Um relatório trimestral* consolidava os demonstrativos mensais, a conta de lucros e perdas e os balanços, devidamente verificado pelo controle interno, e continha um exame da totalidade das operações. Enquanto o relatório mensal era enviado à autoridade pública, para sua informação, o relatório trimestral e os demonstrativos das contas eram submetidos a uma discussão formal com a autoridade.

Um sistema desses tem duas vantagens principais:

1. Tanto informa a administração, quanto a autoridade interessada, relativamente ao progresso feito pela empresa, em comparação com o orçamento, sublinhando as razões dos desvios, se houver algum, e esboçando os passos que estiverem sendo dados no sentido de corrigir a situação defeituosa e trazê-la de volta à orientação planejada.

2. A discussão trimestral com a autoridade pública coloca-a em igualdade de condições com a empresa: ambas ficam sabendo das coisas e entram em acordo sobre elas, de modo que, no curso dos três meses seguintes, a empresa caminha com independência, excetuadas quaisquer indagações que a autoridade possa fazer sobre o relatório mensal. Com a segurança de que a organização se desenvolve de acordo com o curso que lhe foi traçado, procedendo às correções intermediárias que possam ser necessárias, a autoridade não precisa ficar examinando por cima do ombro e pode-se permitir a atitude de deixar a organização por sua própria conta.

Finalmente, a empresa deveria preparar no meio do ano, um relatório no qual combinaria o desempenho do primeiro semestre com uma estimativa razoavelmente acurada do segundo semestre, conseguindo assim uma estimativa aproximada do desempenho anual. O relatório de meio de ano deveria ser preparado no sétimo mês e sua discussão daria ensejo ao estabelecimento das bases para o orçamento do ano seguinte, cujo primeiro projeto deveria estar pronto nas proximidades do nono mês. Depois de uma discussão formal do projeto com a autoridade pública, um segundo projeto deveria estar preparado no penúltimo mês do ano.

Na State Trading Corporation of India, o exercício financeiro encerrava-se no último mês do ano fiscal, que terminava em 31 de março. Em 29 de março o relatório das operações anuais e um orçamento para o ano seguinte, já impressos, eram divulgados na empresa, entregues à imprensa e remetidos à autoridade. O relatório anual continha a conta de lucros e perdas e o balanço, em termos provisórios, mas, tendo em vista o alto nível de exatidão dos demonstrativos mensais, esses resultados provisórios ficavam muito próximos dos finais, verificados e autenticados por auditores legalmente credenciados, estranhos à organização.

Ao fim de um sistema tão minucioso de controle e prestação de contas, que constitui um sistema permanente de informação e avaliação, o fato de haver ou não uma auditoria de desempenho fica sendo uma questão em aberto. É claro que haveria necessidade de um exame formal do desempenho, realizado ao fim de três (ou de cinco) anos, durante o último Plano Trienal, bem como uma discussão em torno do Plano Trienal seguinte, mas o conceito de uma auditoria do desempenho, formal e periódica, parece redundante, de acordo com a concepção exposta neste trabalho. Isso, não obstante, constitui assunto para debate no Seminário — da mesma forma que os demais tópicos apresentados.

Uma palavra de advertência, porém, para a autoridade pública: se é mister que a empresa desenvolva um sistema rigoroso, detalhado e aberto desse tipo, para controles e prestação de contas, deve a mesma ser encorajada e tratada com um grau de permissividade que lhe permita cometer seus erros, aprender com a maneira pela qual o sistema os supera, e crescer sem medo de errar e de aprender!

#### 4. Conclusões

Este estudo procurou apresentar a sugestão de um sistema geral de controle e abordou os seguintes tópicos:

1. Uma empresa pública é responsável perante o público, os consumidores, a autoridade pública e, acima de tudo, perante si mesma, porque precisa atingir seus próprios elevados padrões de desempenho, suas normas e critérios.

2. Para isso, precisa desenvolver um moderno sistema de prestação de contas, consistindo de planejamento, orçamentação, avaliação e auditoria.
3. Esse deverá ser um sistema único, em que não haja distinção entre exigências internas e externas, mas em que ambas sejam atendidas.
4. À medida que a empresa adquire maturidade e aumenta sua capacidade deveria ser-lhe dada maior liberdade operacional e de planejamento, sempre sujeita a rigorosos controles e à obrigação de prestar contas.
5. À medida que a empresa adquire maturidade, produzirá seus próprios recursos e definirá objetivos, em consonância com as necessidades da sociedade e dos consumidores.
6. Um perfeito sistema de controle consistirá, geralmente, de: a) um plano a longo prazo; b) um orçamento anual de desempenho; c) relatórios e demonstrativos contábeis mensais e trimestrais; d) um relatório de meio de ano; e) a divulgação de resultados provisórios para o ano corrente e de um orçamento de desempenho para o ano seguinte, antes do final do ano.

Desse modo, uma empresa poderá otimizar a utilização de seus recursos — humanos, financeiros e materiais — e prestar contas de sua utilização.

### *Summary*

In this paper the author explores the different facets of a control system for accountability of public enterprise. Accountability is understood from its counterpart: delegation and two aspects are emphasized: trust and responsibility. Their importance, according to the author, is greater in a public enterprise than it is in a private enterprise, because the former is open to public gaze, scrutiny and questioning.

The author sees the external and the internal controls as parts of a single system of control and accountability, to the extent that a public enterprise is at one time responsible to public, consumers, public authority and, above all, to itself.

In order to be accountable, a public enterprise needs to develop an accountability system consisting of planning, budget, appraisal and audit. Some instruments of this system are suggested by the author: long term plan, annual performance budget, monthly and quarterly review and accounts, mid-year review, and provisional results for each year before it ends coupled with a performance budget for the following year.

The author hopes that his proposal will help a public enterprise to account for the resources it mobilizes.