

A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE E DOS SISTEMAS DE INFORMAÇÃO DE APOIO À DECISÃO NA GESTÃO ORGANIZACIONAL DO EXÉRCITO PORTUGUÊS

Helga Marta Machado Santa Comba Lopes, Academia Militar/CINAMIL & ISEG - *School of Economics and Management*, helga.lopes@academiamilitar.pt

David Pascoal Rosado, Academia Militar/CINAMIL & Universidade Europeia, david.rosado@academiamilitar.pt

ABSTRACT

The main objective of this article is to verify the growing importance of accounting and decision support information systems in the modern organizations management. The need to follow information technologies leads organizations to increase new complementary tools in order to support decision making, thus facilitating organizational management. The Portuguese Army has also invested in the modernization of its information systems, in order to improve the public funds management efficiency, allocated through the Defense Budget, and consequently the decision support improvement, thus contributing for a desirable performance.

Due to the budgetary demands and constraints inherent to the present day, and the need for high quality standards, organizations need to guarantee Performance Management systems by applying monitoring and evaluation methods, enabling them to respond efficiently to the required needs. We also intend to emphasize the importance of accounting, along with planning, management and decision making.

KEYWORDS: Accounting; Management; Information; Planning.

RESUMO

O presente artigo visa essencialmente evidenciar a importância crescente da contabilidade e dos sistemas de informação de apoio à decisão na gestão das organizações modernas. A necessidade de acompanhar as tecnologias de informação leva as organizações a incrementarem novas ferramentas complementares, por forma a apoiar a tomada de decisão, facilitando

desta forma a gestão organizacional. Também o Exército Português tem investido na modernização dos seus sistemas de informação, por forma a melhorar a eficiência na gestão de verbas públicas que lhe são atribuídas através do Orçamento do Ministério da Defesa e consequentemente na melhoria no apoio à decisão, permitindo desta forma contribuir para uma *performance* desejável.

Assim sendo e face às exigências e constrangimentos orçamentais inerentes aos dias de hoje, assim como à necessidade de elevados de padrões de qualidade, as organizações necessitam de garantir sistemas de *Performance Management* aplicando métodos de acompanhamento e avaliação da mesma, por forma a poder responder eficientemente às necessidades exigidas. Enfatiza-se também a importância da Contabilidade, a par do planeamento, da gestão e da tomada de decisão.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade; Gestão; Informação; Planeamento.

1. INTRODUÇÃO

No contexto de desenvolvimento das organizações e resultado da evolução crescente das novas tecnologias, todos os dias nos deparamos com inúmeras informações, que por sua vez influenciam o comportamento humano e, consequentemente, as organizações. A informação torna-se assim um instrumento crítico de apoio à decisão, desde que esta seja gerida de forma adequada (Carapeto e Fonseca, 2014).

As organizações que detêm melhores resultados são também as que conseguem gerir da melhor forma toda a informação de que dispõem. Com a introdução das novas tecnologias, a gestão da informação disponível foi facilitada, sendo assim necessários menos recursos e menos tempo disponível para a realização de tarefas análogas às efetuadas anteriormente. Porém, para que a tomada de decisão seja efetuada eficientemente, há necessidade de adaptar a informação disponível às necessidades da entidade responsável para a tomada de decisão (Caldeira, 2010).

O contributo da Contabilidade tem vindo também a ser crescente neste campo, uma vez que a tomada de decisão tem vindo a ser apoiada com recurso a novas tecnologias, sendo este o foco deste artigo, ou seja, o de relevar a importância destas ferramentas, nomeadamente no Exército,

pois, tal como a volatilidade dos tempos, aceder facilmente à informação que pretendemos tem utilidade na tomada de uma determinada decisão. Tal importância é também relevada por Louvieris et. al (2010), onde a falta de informação de alta especificidade, nomeadamente em domínios complexos como o militar, reduz a probabilidade de sucesso, uma vez que a desordem de informações pode reduzir a eficácia das decisões.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1. CONTABILIDADE

A Contabilidade é um elemento fulcral na gestão de qualquer empresa, e esta deve ser assumida como uma linguagem própria, constituindo-se como *“um instrumento de gestão das empresas/entidades e neste sentido é definida como um sistema de informação que adopta um determinado processo para o tratamento de dados, fornecendo informação (relato contabilístico) que é relevante para a tomada de decisão”* (Borges et al, 2010: 43). Pode também ser definida como *“um sistema de recolha, processamento e relato de informação financeira sobre o negócio, que torna possível a tomada de decisões económicas fundamentadas”* (Lourenço et al, 2015: 18).

Ao longo dos anos, a Contabilidade tem vindo a ser normalizada¹ a fim de permitir uma maior harmonização, possibilitando a preparação de indicadores de desempenho, de natureza interna e externa, contribuindo para colmatar as necessidades de informação e possibilitar a comparação das diversas organizações (Lopes, 2013).

A análise às normas contabilísticas vigentes permite-nos verificar que as mesmas são excessivas e exigentes, tornando-se um sistema “pesado” tanto a nível financeiro como no emprego de meios humanos. No entanto, verifica-se que ao longo dos tempos as exigências tendem a estar cada vez mais alinhadas a cada tipo de organização, contribuindo significativamente para uma melhoria na qualidade do relato financeiro prestado e necessário a todos os destinatários da informação financeira.

Embora cada organização tenha as suas exigências contabilísticas diferenciadas, dependendo das suas características próprias, todas elas

necessitam de **conhecer** os resultados das operações que realizam, dívidas existentes, créditos concedidos, e meios disponíveis para pagamento relativamente à organização em que se encontra, **prever** com base em dados históricos, avaliar oportunidades e riscos e planos futuros para investimentos, bem como **controlar**, no sentido de medir os resultados das atividades desenvolvidas, nomeadamente do processo produtivo, fontes de financiamento, recursos humanos e materiais para que em tempo possa introduzir as correções necessárias à boa gestão (Gonçalves et al, 2013, os sublinhados são nossos).

Esta informação contabilística permite, assim, de acordo com Lourenço et al *“proporcionar informação para duas categorias de utilizadores: externos e internos”* (2015: 19). Independentemente da categoria de utilizadores, *“todo e qualquer tipo de informação deve ser credível de forma a que os utilizadores a quem a mesma se destina dela possam retirar conclusões idóneas”* (Costa e Alves, 2014: 48).

As divulgações dos resultados da atividade empresarial estão definidas por legislação *“plasmada fundamentalmente no Código das Sociedades Comerciais, que obriga as empresas a divulgar as suas contas. (...) [Sendo que as mesmas] estão agregadas num conjunto de documentos denominado de Relatório e Contas onde incluem as demonstrações financeiras”* (Gonçalves et al, 2013: 49).

Nesta base poderemos distinguir o tipo de informação originada pela contabilidade para cada tipo de utilizador. De acordo com Lourenço et al (2015), quando a informação prestada é preparada com o objetivo de satisfazer os utilizadores externos (sócios, acionistas, e fundadores, por exemplo), tem o nome de Contabilidade Financeira, enquanto que a informação preparada para os utentes internos, onde se destacam os gestores, tem o nome de Contabilidade de Gestão.

Para que possamos explicitar melhor o tipo de informação financeira que se pretende importa referenciar que, segundo Borges et al (2010), a Contabilidade divide-se em dois grandes ramos: a Contabilidade Financeira² e a Contabilidade de Gestão³.

De acordo com Gonçalves et al (2013), existe ainda mais um ramo da Contabilidade, a denominada Contabilidade Orçamental⁴. Esta última apenas é exigível aos organismos do setor público administrativo, no

âmbito do controlo a que os diversos organismos estatais estão sujeitos na aplicação de verbas que lhe são anualmente atribuídas para execução.

Para que seja efetuada uma adequada gestão financeira das organizações, é possível complementar as informações contabilísticas que cada um dos tipos de contabilidade nos fornece, constituindo-se como instrumentos essenciais ao serviço dos gestores, por forma a contribuir para uma eficiente análise da situação económico financeira, avaliação do desempenho, definição de objetivos, definindo estratégias, auxiliando as tomadas de decisão na aplicação dos recursos disponíveis (Rodrigues et al, 2013).

Vejamos através da ilustração infra cada um dos sistemas contabilísticos:

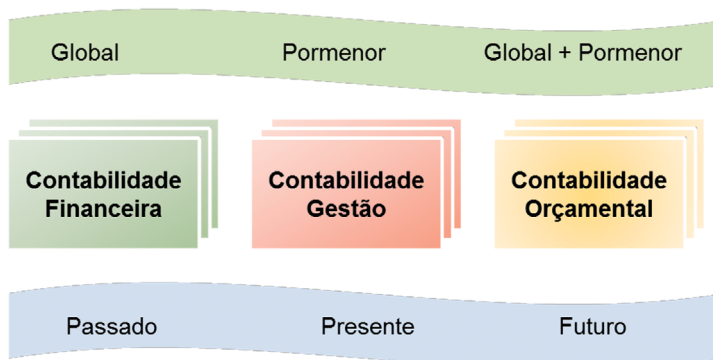


Ilustração 1 – Subsistemas Contabilísticos

Fonte: Adaptado de Gonçalves et al (2013: 32)⁵

Os subsistemas contabilísticos abordados, como é facilmente verificável não funcionam de forma estanque, relacionando-se entre eles. Sendo a Contabilidade Financeira responsável pelo registo de todas as operações, de acordo com Gonçalves et al, “a Contabilidade de Gestão utiliza a informação relevante da Contabilidade Financeira para o seu objeto, classificando-a e afetando-a a centros de custos, produtos, serviços, conforme o objeto de análise. (...) [Por outro lado,] a Contabilidade Orçamental, serve de instrumento de controlo ao executado e demonstrado, quer na contabilidade financeira, quer na de gestão” (2015: 65). Vejamos na ilustração abaixo a inter-relação existente entre estes subsistemas Contabilísticos:



Ilustração 2 – Inter-relação entre Subsistemas Contabilísticos

Fonte: Gonçalves et al (2015: 65)

Desta forma, depreendemos que a existência do controlo destes três sistemas contabilísticos se traduz em vantagens para a própria organização, mas também facilita os gestores de topo na tomada de decisão, caso a informação que lhe chegue seja de facto de qualidade. Tal como referem Rodrigues et al “*As informações fornecidas pela Contabilidade Geral (ou Financeira) e pela Contabilidade Analítica (ou de Gestão) são [...] instrumentos essenciais ao serviço dos gestores para que possam analisar a situação económico-financeira, avaliar o desempenho, definir os objetivos, planear a estratégia, tomar decisões e controlar e melhorar a utilização dos recursos nas diversas actividades das organizações*” (2013: 471).

Dada esta necessidade, as informações criadas através da Contabilidade devem responder a alguns atributos de origem qualitativa que se encontram devidamente espelhados no ponto 24 da Estrutura Conceptual, conforme “*As características qualitativas são os atributos que tornam a informação proporcionada nas demonstrações financeiras útil aos utentes. As quatro principais características qualitativas são a compreensibilidade, a relevância, a fiabilidade e a comparabilidade*” (2009: 36229).

Podemos assim proceder a uma divisão destas mesmas características, de acordo com Freitas, associando a Compreensibilidade e a Comparabilidade a uma característica essencialmente de forma, e a Fiabilidade e a Relevância a características de conteúdo, conforme ilustração abaixo (2007: 914):

Características Qualitativas das Demonstrações Financeiras	
Quanto à Forma	Quanto ao Conteúdo
• Compreensibilidade	• Fiabilidade
• Comparabilidade	• Relevância

Ilustração 3 – Características qualitativas das demonstrações financeiras

Fonte: Adaptado de Freitas (2007: 80)

Analisemos agora cada uma das características e a sua importância no relato financeiro. A compreensibilidade traduz-se como a *“característica que determina que as informações sejam rapidamente apreendidas pelos utentes”* (Gonçalves et al, 2015: 213). Dito de outra forma, estas devem permitir entendimento sobre a informação prestada, não devendo ser excluída informação com características mais complexas, se estas permitirem influenciar a tomada de decisão. No entanto, a mesma deve ser gerida com parcimónia, pois *“o excesso de informação pode conduzir o leitor a uma confusa interpretação da informação pertinente à tomada de decisão”* (idem: 214).

A comparabilidade permite que os utentes das demonstrações financeiras possam *“comparar as mesmas no tempo e no espaço”* (Gonçalves et al, 2013: 258). Por outras palavras permite que os utentes (externos e internos) possam comparar as demonstrações financeiras ao longo de vários anos (tempo) e possibilita comparação das mesmas entre entidades díspares.

Quanto às características relativas ao conteúdo, é possível detetar a fiabilidade e a relevância. A fiabilidade de acordo com Gonçalves et al *“implica que a informação esteja isenta de erros materiais ou de preconceito, permitindo que os utentes possam tomar decisões, atendendo ao custo de produzir essas demonstrações financeiras, isto é, os benefícios derivados da informação devem exceder o seu custo”* (2015: 2016). Importa também ressaltar a imparcialidade refletida no ponto 36 da

Estrutura Conceptual: *“Para que seja fiável, a informação contida nas demonstrações financeiras tem de ser neutra, isto é, livre de preconceitos. As demonstrações financeiras não são neutras se, por via da selecção ou da apresentação da informação, elas influenciarem a tomada de uma decisão ou um juízo de valor a fim de atingir um resultado ou um efeito predeterminado”* (2009: 36229).

A relevância da informação prestada é importante na medida em que, segundo Gonçalves et al *“corresponde a toda e qualquer informação que permita aos utentes formar uma opinião e decidir [...] [sendo que esta] deve conter os elementos que influenciam a tomada de decisão”* (2015: 214). De acordo com a Estrutura Conceptual, no seu ponto 29 verificamos que *“a relevância da informação é afectada pela sua natureza e materialidade⁶. Nalguns casos, a natureza da informação é por si mesma, suficiente para determinar a sua relevância”* (2009: 36229).

Tendo em consideração as características legalmente definidas para as características qualitativas, cabe ao gestor dessa informação geri-las, por forma a melhor contribuir para a tomada de decisão.

2.2. GESTÃO ORGANIZACIONAL

A conjuntura nacional e internacional que se tem vivido nos últimos anos, com a instabilidade que tem caracterizado a vida económica e financeira que nos rodeia, potenciada por incessantes erros políticos, estratégicos e económicos a nível global, não é alheia ao desrespeito sobre as medidas de controlo e de gestão que haviam sido anteriormente implementadas, exatamente para prevenir crises como aquela que estamos a viver no presente (Rosado, 2013: 43).

Fruto desses mesmos erros, os recursos disponíveis cada vez são mais escassos, havendo necessidade de efetuar uma gestão eficiente, cuidada e parcimoniosa, implementando modelos de gestão que se adequem à organização, à cultura e ao perfil dos seus gestores (Jordan et al, 2003: 44).

Foram abundantes as teorias organizacionais marcantes nos últimos séculos, desde Adam Smith, que criou a chamada “fábrica moderna” na altura da Revolução industrial, até à escola clássica, onde se começaram a criar

verdadeiros conceitos e conhecimentos na área de gestão, onde se ressaltam as ideias de Taylor, que se centravam essencialmente na racionalização de tarefas, e Fayol, cujas ideias se baseavam num desenvolvimento de um modelo racional para a gestão de topo, tendo evoluído até aos dias de hoje (Sá, 2013: 53-71).

Existindo assim vários modelos de gestão, apesar dos desafios da gestão contemporânea que vão surgindo neste início do Século XXI, pode-se reconhecer que, de acordo com Sá, que *“as grandes preocupações se mantêm: conferir consistência e alinhamento aos esforços individuais, desenvolver as competências da organização, melhorar a eficácia e a produtividade, criar vantagens competitivas sustentáveis”* (idem: 116).

Uma estrutura organizacional alinhada permite facilitar o funcionamento de uma organização, independente da forma como esta se encontra estruturada. De acordo com Cunha et al, a estrutura organizacional é *“uma variável organizacional multidimensional e complexa, simultaneamente determinada (pela estratégia, envolvente, dimensão e tecnologia) e determinante do comportamento organizacional”* (2016: 614). Bilhim releva três características que devem ser atribuídas à estrutura organizacional designadamente: *“a complexidade, a formalização e a centralização”*. A **complexidade** inclui os múltiplos graus de especialização, divisão de trabalho, os níveis hierárquicos, e possíveis extensões da organização; a **formalização** é constituída pelas regras e procedimentos que regem as organizações com o fim de orientar o comportamento humano pelas suas normas escritas; por último a **centralização**, na medida em que permite apontar onde está localizado o poder de decisão (2004: 21-22, os sublinhados são nossos).

Deverá ser preocupação de quem efetua o desenho organizacional, atender a todas estas características, embora surjam dificuldades na medida em que o comportamento humano nem sempre responde da mesma forma. Assim sendo, a melhor forma para tornar os sistemas organizacionais mais eficazes é conseguir alcançar o alinhamento, ou ajuste, entre os elementos internos e os externos (meio ambiente) de uma organização (Smith e Lewis, 2011: 381). Este alinhamento é essencial, uma vez que tanto os elementos internos, onde se inclui o comportamento humano, como os externos estão em constante mudança e influenciam o sucesso organizacional.

A contribuição da estrutura na *performance* global, de acordo com Coelho, *“tem vindo a merecer um consenso inquestionável, [sendo que,] a partir de uma repartição efectiva de tarefas e funções, ela assegura que o trabalho se efectua num quadro que maximiza a sua eficiência. Em paralelo, a criação de um esquema claro de coordenação, assente numa definição objectiva dos fluxos da autoridade e da comunicação, contribuem para a eficácia das acções realizadas, garantindo a sua convergência e o seu direccionamento para a concretização dos objectivos da organização”* (2013: 223).

Alcançar a *performance* desejada é a ambição de qualquer organização, mas é importante realçar que esta deverá ser gerida devidamente. Armstrong (2006: 495) define gestão da *performance* como um processo sistemático para melhorar o desempenho organizacional através da melhoria da *performance* individual e grupal da organização. É assim uma forma de obter melhores resultados, entender e gerir o desempenho, de acordo com o planeamento efetuado, normas e competências exigidas. Por outro lado, Pinto tem uma visão mais global, como evidenciada na ilustração abaixo, entendendo por *performance management* um *“conjunto de atividades desenvolvidas numa sequência lógica, sendo que a gestão e controlo da performance não constitui um fim em si mesmo, mas constitui-se como um passo intermédio importante, a partir da qual são desencadeadas as acções de melhoria, que constituem o objectivo final do processo”* (2009: 29).

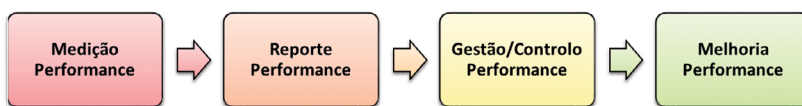


Ilustração 4 – Sequência lógica da Gestão da Performance

Fonte: Pinto (2009: 29)

Em consequência da conjuntura global empresarial ter evidenciado falhas, no que diz respeito a verdadeiros modelos de gestão, a adoção de um modelo integrado para uma gestão eficiente e controlo do risco é a solução para responder à necessidade de estruturar uma organização, e permitir que esta adote as melhores práticas de gestão sobrevivendo no mundo empresarial, conforme ilustração abaixo (Oliveira, 2011: 15).



Ilustração 5 – Modelo Integrado para uma Gestão Eficiente e Controlo do Risco

Fonte: Oliveira (2011: 15)

Face às exigências do mercado, e requisitos elevados de padrões de qualidade, as organizações necessitam de garantir sistemas de *Performance Management* efetuando monitorização, avaliação e análise de desempenho. A racionalização e otimização dos processos, os modelos de governança, bem como o acautelar riscos através de um controlo interno, permitirá atingir melhores resultados em termos quantitativos e qualitativos. Após a implementação do modelo, para garantir a *Performance Management*, o uso de ferramentas tecnológicas contribui positivamente para essa mesma gestão (Oliveira, 2011: 138).

A *Performance Management* deverá ser entendida como um conjunto de atividades, cujos resultados deverão estar de acordo com os objetivos organizacionais. São fundamentalmente as pessoas com as suas competências e conhecimentos que formam a base do sistema, que juntando os processos, as infraestruturas, constituem juntos, os pilares da performance, conforme ilustração abaixo (Pinto, 2009: 30).

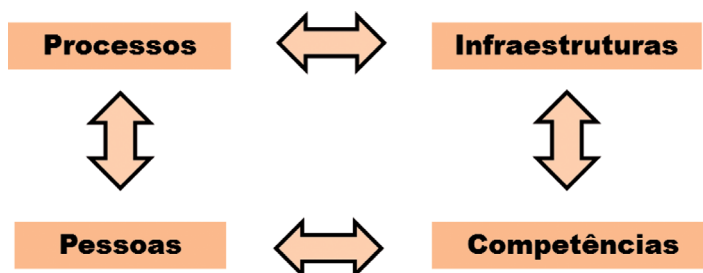


Ilustração 6 – Pilares da *Performance Management*

Fonte: Pinto (2009: 30)

Através da utilização acertada destes pilares, é possível alinhar as atividades operacionais da organização com a estratégia por esta delineada (Idem: 31). A *performance*, nos dias de hoje, está também amplamente dependente da flexibilidade e adaptabilidade da organização, em virtude do contexto envolvente ser altamente mutável e de grande intensidade (Coelho, 2013: 224).

Sem descurar tudo o que foi dito anteriormente, importa realçar que o impacto da estratégia tem vindo a ser cada vez maior nas estruturas organizacionais, constituindo-se como o elemento que assegura a adaptação da organização ao ambiente em que opera, permitindo delinear e estudar um conjunto de opções que a organização seleciona para se destacar das demais (Coelho, 2013: 259). Também Pinto releva que as organizações em geral, no conjunto dos objetivos que pretendem atingir através da gestão da performance, o que mais se destaca é *“conseguir alinhar as actividades operacionais com a estratégia”* (2009: 31).

É neste sentido que Varela defende que é necessário *“redesenhar a organização e reformular ou reorientar a estratégia, para as adaptar à nova ‘paisagem competitiva’, confrontada, hoje, com um conjunto complexo de descontinuidades nos paradigmas tradicionais da gestão”* (2006: 10). Tal como referido por Rosado, a situação económica atual convida a que a gestão das organizações assuma características díspares do passado levando à *“configuração de um outro tipo de gestão, muito mais flexível, pragmática e realista”* (2015: 210-211).

O desafio que se coloca na gestão das organizações pressupõe, para além da gestão de tensões existentes, que exista algum tipo de controlo, conforme salienta Das: *“À medida que a escala e a complexidade das organizações modernas aumentam, o problema do controlo organizacional adquire um significado mais relevante. A sobrevivência das organizações em ambientes turbulentos depende dos mecanismos de coordenação e integração que controlam tarefas altamente diferenciadas”* (1989: 459).

2.3. SISTEMAS DE INFORMAÇÃO DE APOIO À DECISÃO

É sabido que a *“informação é uma colecção de dados que, quando apresentada de determinada forma e em determinado momento, melhora o conhecimento do indivíduo que a recebe, de modo a que este indivíduo*

se torne mais capaz de realizar a acção ou decisão a que se propõe” (Galliers, 1987, *apud* Gouveia & Ranito, 2004: 10).

A informação tornou-se um valioso instrumento na gestão das organizações modernas, uma vez que, segundo Caldeira *“a competitividade das organizações e o elevado nível dos padrões de exigência dos clientes obrigam a que as organizações tenham que ser cada vez mais eficientes e eficazes na produção”* daí que a informação que estas obtêm se possa constituir como *“um dos activos mais importantes para o sucesso de qualquer organização”* a par de uma tomada de decisão acertada e atempada *“em qualquer nível da organização-estratégico, tático e operacional”* por forma a *“potenciar o sucesso das acções organizacionais”* (2010: 17).

Ter a informação tratada de forma inteligente, em tempo oportuno, pode ser decisivo para definição de uma estratégia da empresa, que pode ser vista como uma luta travada entre organizações, sendo comparável aos conhecimentos que nos acompanham de Sun Tzu (2000), na história militar. Este referia que *“A arte da guerra se baseia no engano. Portanto, quando és capaz de atacar, debes aparentar incapacidade e, quando as tropas se movem, aparentar inatividade. Se estás perto do inimigo, debes fazê-lo crer que estás longe; se longe, aparentar que se está perto. Colocar iscas para atrair ao inimigo”*.

Face às exigências não só do mercado empresarial, mas às exigências impostas ao Estado no cumprimento da sua missão, a utilização de novas tecnologias permitiu e tem vindo a contribuir para o cumprimento desta mesma missão, como refere Carapeto, *“a transformação da informação em conhecimento e a criação de novos conhecimentos requer, como componente fundamental, uma utilização eficaz das novas tecnologias por parte das pessoas”* (2014: 331).

Para que as organizações obtenham o sucesso esperado, necessitam de ser capazes de *“processar os dados e usar a informação com eficiência, para funções como o planeamento, o controlo, a organização e a decisão”* (Walsham, 1993 *apud* Carapeto, 2014: 333). Sendo estes fatores indicativos de sucesso deveremos apostar em cada um destes pontos.

Igualmente, para que a tomada de decisão seja efetuada corretamente, o decisor terá de ter acesso a todo um conjunto de informação que lhe permita antecipadamente detetar qualquer situação menos favorável,

tendo oportunidade de antecipadamente decidir, tomando as medidas consideradas acertadas para evitar que o impacto negativo afete a sua organização. Este é o sonho de qualquer responsável ou decisor: *“Poder aceder em qualquer momento ao ponto de situação da performance da organização”* (Caldeira, 2010: 203).

Todos os dias lidamos invariavelmente com tecnologias, dadas as capacidades às mesmas inerentes e à facilidade de utilização deste tipo de recursos. É praticamente impensável, em pleno século XXI dispensar o uso de um telemóvel ou de um computador. Estes estão presentes tanto ou mais no nosso dia-a-dia como a caneta e o papel, e vieram facilitar o trabalho e o lazer. De acordo com Bilhim *“as Tecnologias de informação (TI)-computadores, telecomunicações, estações de trabalho e quiosques de informação-, correspondem às novas capacidades e apropriações exigidas aos gestores e aos trabalhadores em geral”* (2004: 292). O recurso a meios tecnológicos tem permitido, entre outros fatores, a redução do número necessário de recursos humanos para a realização de tarefas, bem como a redução do tempo de execução das mesmas.

Na realidade, nem todos os problemas são resolvidos através da tecnologia, estas constituem-se apenas como um meio facilitador, uma vez que de acordo com Gomes, *“a realidade organizacional não é unidimensional (tecnológica) mas sim multidimensional (dimensões técnicas, económicas, sociais, culturais, informacionais, decisórias e outras), uma vez que uma organização é um sistema de atores que dão vida às estruturas e as tornam viáveis”* (1988 apud Carapeto, 2014: 347).

Embora não seja a resolução de todos os problemas, tal como referido anteriormente, as mesmas permitem influenciar todo o processo organizacional, tal como refere Bilhim: *“introdução de um sistema de informação associa-se, geralmente, a mudanças: na estrutura das organizações; nos processos de trabalho, nas tarefas e nas pessoas”* (2004: 292). Em complemento, Alturas releva os efeitos económicos provocados pela utilização de sistemas de informação: numa **política de compras**, a diminuição de custos com pessoal, melhores preços de compra e diminuição de custos de posse de stock; numa **política de produção**, a diminuição de custos com pessoal, diminuição de stocks e prazo de produção mais curto; numa **política de vendas**, a diminuição de custos com pessoal, prazo de entrega mais curto e maior capacidade de carga (2013: 38).

As novas tecnologias, segundo Watson et al têm vindo a ser assim assumidas por etapas, constituindo-se como verdadeiros sistemas de apoio à decisão. A nível organizacional começaram a ser usadas em meados da década de 70, mas foi na década de 1980 com o surgimento de computadores mais poderosos, *software* barato e fácil de usar, base de dados melhoradas, com maiores capacidades de comunicação, que os esforços organizacionais para incentivar e apoiar o seu uso se intensificou (1989: 101). Desde essa altura até aos dias de hoje, a evolução tem sido crescente, não só na vida das organizações, como nos estudos efetuados na literatura.

Existem métodos tecnológicos que nos permitem responder a este tipo de necessidades, obtendo informação em tempo real, como é o exemplo dos **Dashboards**: *“O Dashboard pode ser interpretado como um veículo de comunicação, essencialmente de visualização gráfica, onde se expõe um conjunto de informação muito relevante.”* Constitui-se assim um poderoso *“instrumento que possibilita a monitorização sistemática de informação empresarial de apoio à gestão, nomeadamente no âmbito do suporte à tomada de decisão”* (Caldeira, 2010: 18).

Este suporte tecnológico deve ter nele vertido toda a informação disponível para que possa fornecer informação credível e sustentável, e para isso necessita de nela ter vertida todo o conhecimento, até porque, segundo Carapeto *“A informação é a matéria-prima do conhecimento”* (2014: 331).

Esta gestão do conhecimento de informação de que falamos é primordial para a concretização deste processo e possibilitar a criação desta ferramenta poderosa de apoio à decisão. Segundo Martins, *“o papel da gestão de topo é criar uma teoria geral, enquanto os gestores intermédios são os «tradutores» da linguagem de gestão de topo, criando conceitos mais concretos que os empregados de primeira linha possam compreender e aplicar”* (2010: 25).

Desta forma *“os gestores intermédios estão numa posição-chave para transformar a realidade de acordo com a visão da empresa, servindo frequentemente como sintetizadores do conhecimento tácito da gestão de topo e dos empregados de primeira linha, tornando-o explícito e incorporando-o no processo produtivo.”* São considerados os gestores intermédios, por estas razões *“os verdadeiros «engenheiros» do conhecimento, ou seja, a «chave» para a inovação continua”* (idem).

A necessidade de tomar decisões de forma correta é o que torna os *dashboards* indispensáveis, este não se constitui só como um instrumento, mas também como uma ferramenta de análise, permitindo ao utilizador a interação com os dados nas mais variadas dimensões (Caldeira, 2010: 34).

Importa também dizer que a inexistência de ferramentas tecnológicas a funcionar no seu todo, ou seja em todas as áreas principais (Ex: financeira, administrativa, recursos humanos, stocks, documental,...) no setor público, tem vindo a dificultar a implementação, uma vez que os *dashboards* para serem gerados necessitam de ser alimentados por informação (*idem*).

Notemos que a abordagem aos sistemas de informação neste artigo tem uma única intenção: procurar destacar a otimização do apoio à tomada de decisão, que cada vez mais assume maior importância quer nas organizações públicas quer nas privadas, não nos permitindo esquecer de fatores importantes que contribuem para tal. Fatores esses, referidos por Vriens e Achterbergh, onde relevam “*a consequência importante da tomada de decisão deve ser mais dirigida para os valores, do que propriamente para o lucro ou o valor das partes interessadas*” (2015: 312). A tomada de decisão não pode abdicar de fatores como valores sociais, cuidados ambientais ou até mesmo a qualidade de vida dos membros na sociedade, entre outros. A tentativa de colocar em prática estes valores, procurando realizá-los é o que pode denominar de tomada de decisão responsável (*idem*).

A par desta problemática, temos a centralização ou descentralização do poder nas organizações. Tendencialmente verifica-se que, para uma “*descentralização mais vigorosa, com o objectivo flexibilizar o funcionamento organizacional e de garantir o empenhamento dos colaboradores [...]* [muito embora seja normal, em situações de crise], *assistir-se a um recentramento do poder no topo da hierarquia, com o objectivo de garantir uma total coordenação de esforços no meio da organização*” (Coelho, 2013: 231).

De acordo com Vriens e Achterbergh, a tomada de decisão é efetuada através de um processo evolutivo, e apresenta resultados e efeitos após tomada da mesma. Assim desta forma os autores relevam que o processo de tomada de decisão deverá ser efetuado de forma faseada, sendo que inicialmente deverá ser efetuado pelo decisor a formulação do problema, reconhecendo o mesmo, e visualizando a situação atual e a que pretende

chegar após a decisão. Na segunda fase efetua o diagnóstico onde deverá ponderar todos os aspetos, permitindo-se articular a natureza do problema. Por fim, efetua a escolha que fez e decide, devendo estar atento aos efeitos resultantes da sua ação, uma vez que poderá resolver o problema obtendo outros efeitos colaterais. Vejamos a ilustração abaixo para melhor compreendermos estas fases (2015:314).

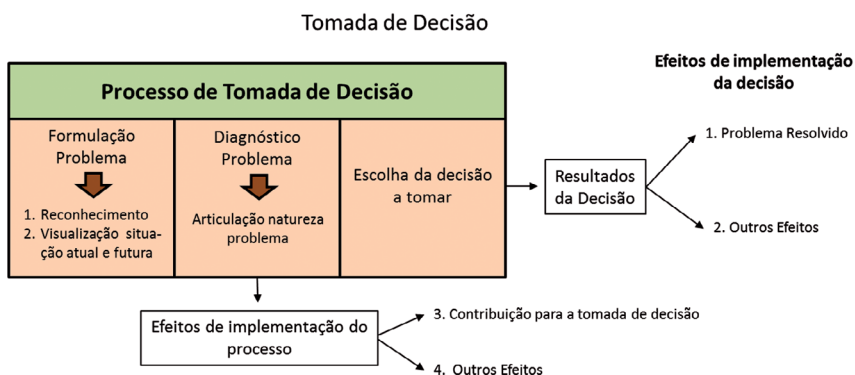


Ilustração 7 – Tomada de Decisão: Processo, Resultados e Efeitos

Fonte: Adaptado de Vriens e Achterbergh (2015: 315)

Aquando da existência de um problema em que seja necessário decidir, Alturas diz que o mesmo pode ser estruturado, não estruturado e semiestruturado⁷, fazendo referência que “*quando um problema é estruturado pode ser resolvido por um computador sozinho, seguindo uma rotina definida pelo gestor. Os sistemas que resolvem problemas estruturados designam-se por Sistemas de Suporte à Decisão (Decision Support Systems)*” (2013: 28).

Assim sendo, e apesar de todos os instrumentos que temos de apoio à decisão, devemos perseverar que as decisões tomadas sejam efetuadas de forma responsável. Vriens e Achterbergh ressaltam que o processo de tomada de decisão deve incluir uma análise de valores, promover condições sociais, por forma a garantir que os valores são compartilhados, discutidos e transmitidos por aqueles que participam e são afetados pela decisão (2015: 328).

3. A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO DE GESTÃO NO EXÉRCITO

Tal como verificámos na revisão da literatura, as necessidades de gestão de uma organização manifestam-se constantemente, independentemente do tipo de organização, seja ela pública ou privada. Ainda que o Exército Português seja “*uma Instituição ímpar no quadro da administração portuguesa*” (EME, 2014: 76), a necessidade de informação de gestão deste organismo, não deverá ser, contudo, muito díspar de um outro organismo público. De facto, e até como abordaremos mais à frente, uma das preocupações comuns será a de melhorar a gestão das dotações que são destinadas a este organismo, com responsabilidades elevadas, e com implicações ao nível de Orçamento de Estado.

Nos últimos anos o Ministério da Defesa Nacional e, designadamente, o Exército Português, tem tido necessidade de adaptar a sua estrutura organizacional face às exigências do presente, reorganizando e reaproveitando os recursos disponíveis, sejam eles humanos, materiais, financeiros e até mesmo tecnológicos, preparando-se para os desafios que o futuro lhe reserva, cumprindo os reptos da atualidade.

A gestão da mudança é um paradigma cada vez mais atual, e face a essa situação há necessidade de acompanhar e gerir as nossas organizações de forma empreendedora, garantindo o apoio aos níveis hierárquicos superiores, por forma a contribuir com informação tempestiva e credível, facilitando, nesse encalço, a tomada de decisão.

O Exército Português constitui-se como um dos ramos das Forças Armadas, a par da Marinha e da Força Aérea, definido através da Lei Orgânica n.º 01-A/2009 posteriormente alterada pela Lei Orgânica n.º 06/2014 de 1 de setembro, onde define no artigo 1º que “*O Exército é um organismo dotado de autonomia administrativa, integrado na administração direta do Estado, através do Ministério da Defesa Nacional*” (MDN, 2014: 4597). Refere ainda no número 5 do artigo 5º que “*Compete ao Chefe do Estado-Maior do Exército (CEME) a administração financeira e patrimonial do Exército, que compreende os processos de decisão e todas as ações de planeamento, obtenção, organização, afetação e controlo da aplicação dos recursos financeiros públicos e outros ativos do Estado, afetos à execução das missões do Exército (idem).*”

De acordo com o artigo 12º do Decreto-Lei n.º 186/2014 de 29 de dezembro, a Direção de Finanças passou a constituir-se como um OCAD (Órgão Central de Administração e Direção) com as seguintes funções: *“Os órgãos centrais de administração e direção têm caráter funcional e visam assegurar a direção e execução de áreas ou atividades específicas essenciais, designadamente, na gestão de recursos humanos, materiais, financeiros, de informação e de infraestruturas”* (MDN, 2014ª: 6408). A sua missão, de acordo com o artigo 15º é a de *“assegurar a administração dos recursos financeiros postos à disposição do Exército, de acordo com os planos e diretivas aprovados pelo CEME [...], encontrando-se na direta dependência do CEME, [...] [sendo que o seu Diretor dispõe] de autoridade funcional e técnica no âmbito dos recursos financeiros do Exército”* (idem: 6409).

Das funções descritas no artigo 25º do Decreto Regulamentar n.º 74/2007 de 2 de julho, atribuídas à Direção de Finanças, entre outras, destaca-se a de *“Assegurar a execução de um adequado sistema contabilístico, integrando as componentes orçamental, patrimonial e analítica, respeitando o enquadramento legal vigente, de forma a manter disponível a informação de gestão para o Comando do Exército”* (MDN, 2007: 4173).

A responsabilidade da Direção de Finanças é assim, desde 2007, a de ter disponível a informação de gestão para o Comando do Exército. Nessa mesma perspetiva, mas no escalão imediatamente inferior, ao nível dos Centros de Finanças, na anterior estrutura do Exército, a responsabilidade de manter informado o Comandante/Diretor/Chefe do respetivo OCAD era mantida. Assim sendo, era da responsabilidade dos Centros de Finanças preparar as informações de gestão, relativamente às U/E/O que lhe pertenciam, a fim de ser prestada ao Comandante/Diretor/Chefe dos respetivo OCAD.

A informação de gestão prestada continha todos os dados ao nível orçamental e contabilístico relativo a cada uma das Unidades que prestavam contas. Esta informação permitia manter atualizado o Comandante/Diretor/Chefe do OCAD, com níveis de execução, sendo relevados pontos ou situações críticas que poderiam comprometer a boa gestão de verbas e o cumprimento eficiente dos objetivos propostos pelo OCAD.

Com a reestruturação do Exército em 2014, e nomeadamente fruto da dependência hierárquica da Direção de Finanças, a Direção de Finanças efetua agora uma informação de gestão agregada de todos os Órgãos do

Exército, prestando essa mesma informação ao Chefe de Estado-Maior do Exército, por estar na sua dependência direta.

A informação de gestão na Direção de Finanças é organizada pela Repartição de Gestão Orçamental, pela Secção de Planeamento e Informação Orçamental que garante a informação relativa à execução orçamental das Unidades/Estabelecimentos/Órgãos, estando em implementação os indicadores de gestão determinados pelo órgão decisor, permitindo desta forma o apoio à tomada de decisão. Aliada a esta vantagem, o módulo em SIG (Sistema Integrado de Gestão) relativo aos indicadores em gestão está prestes a entrar em fase de produtivo, proporcionando o acesso à informação via online. Esta ferramenta que está a ser trabalhada entre o CDD (Centro de Dados da Defesa) e a DFIN (Direção de Finanças), encontra-se a par do desenvolvimento de um *Dashboard*⁸ que irá facilitar a leitura dos dados pretendidos por quem necessita de diversos dados para o auxílio na decisão. Tal como referido por Caldeira, um *dashboard*: “*não é só um instrumento que tem por objectivo passar a fotografia de um determinado ponto de situação da performance da actividade da organização, [podendo] vir a constituir-se como uma ferramenta de análise em que o utilizador interage com os dados e explora toda a informação em múltiplas dimensões*” (2010: 34).

O Orçamento de Estado atribuído aos Ministérios (logo, não somente ao Ministério da Defesa Nacional) e concretamente o alocado ao Exército, tem sofrido anualmente uma redução das verbas atribuídas, sendo que, as estruturas em geral, têm sido levadas a fazer a melhor gestão possível dos seus recursos para que consigam continuar a cumprir a missão que lhes está incumbida e, claro, de forma mais eficiente possível.

Uma evolução tecnológica premente e sucessivamente mais capacitadora, permitiu criar algumas ferramentas para apoio ao cumprimento da missão. Os Ramos das Forças Armadas, onde se inclui o Exército, investiram numa ferramenta tecnológica capaz de integrar diversas áreas, sendo portanto um sistema integrado. A necessidade de aderir à RAFE (Reforma da Administração e Financeira do Estado) na sua plenitude, bem como a adesão à Tesouraria Única e a urgência em responder às exigências da Contabilidade Pública, levou a que a partir de 2006 fosse implementado no Exército, um sistema modular, o Sistema Integrado de Gestão da Defesa Nacional (SIG/DN), somente no que diz respeito aos módulos financeiros numa fase inicial.

Formaram-se grupos de trabalho por forma a desenvolver os restantes módulos e vertidos onze anos, ainda nem todos os módulos se encontram em funcionamento, embora muito trabalho se tenha desenvolvido nesta área. As dificuldades que se detetaram na avaliação patrimonial foram muito significativas, tal como a integração do módulo de vencimentos e a contabilidade analítica, mas, passo a passo, o Exército vai conseguindo cumprir o objetivo a que se propôs, ambicionando sempre o melhoramento da sua gestão de recursos.

Este sistema integrado permitiu introduzir novos procedimentos no Exército, aumentando certamente a eficiência deste e permitindo agregar uma série de informações capazes de efetuar uma informação de gestão com maior qualidade, para que a tomada de decisão fosse facilitada, em ordem a prevenir e a corrigir eventuais riscos na gestão. Porém, para que possamos atingir a excelência, teremos de continuar a trabalhar nesse sentido.

O Exército tem atribuído à sua responsabilidade uma parte do Orçamento destinado às Forças Armadas, bem como um “*plafond*” para que consiga arrecadar as receitas resultantes das missões que lhes são incumbidas.

Efetuar uma gestão orçamental rigorosa pressupõe a existência de “*programas e planos de atividades quantificadas, os orçamentos, os quais resultam das decisões de topo em colaboração com os responsáveis das unidades orgânicas de nível intermédio*” (Rodrigues e Reis, 2015: 9).

Anualmente, o Exército efetua o seu planeamento para o ano subsequente, através do Plano Anual de Atividades (PAA), tal como os outros organismos públicos, onde permite que após definidos os principais objetivos, pela hierarquia de topo, sejam incluídas pelos escalões intermédios, as atividades, ações e elementos de ação que são traduzidos em valores reais, consubstanciando as suas necessidades para o cumprimento da missão cabal de cada organismo do Exército.

De acordo com a Circular Nº 4/2013 da DFIN, o Plano Anual de Atividades servirá de base à Proposta de Orçamento a apresentar aquando da preparação do Orçamento de Estado (OE). Com base no CEDN (Conceito Estratégico de Defesa Nacional), no CEM (Conceito Estratégico Militar), na Diretiva de Planeamento de Forças e na LPM (Lei da Programação Militar) serão fornecidas todas as orientações estratégicas para o planeamento a médio e

longo prazo da Defesa. Com base nesta informação, o Exército, ao nível do seu Estado-Maior define os objetivos estratégicos e setoriais para o cumprimento das orientações superiormente definidas, bem como os plafonds de planeamento aos respetivos Órgãos Centrais de Comando (OCC).

O planeamento deverá ser efetuado de forma criteriosa e aos vários níveis de planeamento serem atribuídas prioridades de execução, para fazer face a possíveis reduções orçamentais, garantindo o cumprimento da missão principal. Este poderá ser visto como *“um processo através do qual a empresa analisa o seu ambiente, as suas características (pontos fortes e fracos), escolhe uma estratégia, identifica os seus objectivos e seleciona os meios e recursos (técnicos, humanos, financeiros, organizacionais, etc) para os realizar”* (Borges e Rodrigues, 2008: 352).

Face às dificuldades orçamentais a que não são alheios os cortes impostos pela Direção Geral do Orçamento, o Exército tem atribuído *plafonds* aos seus órgãos para planeamento das suas atividades, o que tem dificultado o fator planeamento que, por si só, já é limitativo na sua origem. Até porque as dificuldades são elevadas, nos últimos anos o planeamento tem sido trabalhado de forma cada vez mais rigorosa, exigindo o estabelecimento de prioridades na elaboração do Plano, uma vez que o mesmo será convertido em Plano Orçamental, e, após aprovação, será efetivamente o orçamento que o órgão terá de gerir, sujeitando-se aos cortes orçamentais efetuados superiormente. Tal como refere Rodrigues e Reis: *“Quando existe um plano estratégico bem articulado com os orçamentos, o ponto de partida para o processo orçamental de cada centro de responsabilidade, é o plano operacional, [sendo que este], estabelece objectivos bem definidos no tempo e devidamente quantificados”* (2015: 39 e 40).

Quanto melhor for efetuado o planeamento, melhor e mais facilitada será a gestão de um determinado órgão. Tal como se pode perceber, *“Objectivos, planos de atividades e orçamentos são, assim, elementos inseparáveis [uma vez que se o gestor souber o que pretende atingir, e quando deve atingir um dado objetivo], o gestor estará em condições de começar a trabalhar com seriedade os planos de acção que identificarão as decisões sobre que actividades executar no período seguinte”* (idem: 11).

Considera-se também de elevada importância o Relatório de Atividades efetuado no final de cada ano, tal como relevado no Relatório de Atividades 2015: *“O Plano de Atividades (PA) e o Relatório de Atividades (RA)*

constituem, no atual quadro de reformas da Administração Pública, dois pilares fundamentais da gestão, sem os quais não é possível nas organizações modernas garantir uma gestão eficiente” (EME, 2015: 3). O objetivo do relatório é permitir: *“evidenciar os desfasamentos entre o planeamento e a execução, e simultaneamente efetuar uma autoavaliação com vista à otimização futura das ações a desenvolver para a prossecução da missão do Exército que está, desde sempre, ao serviço de Portugal”* (idem). Através deste é permitido efetuar uma avaliação interna relativa ao cumprimento dos objetivos/atividades/ações e elementos de ação planeados integrados através do Plano de Atividades, facilitando o apuramento e justificação dos desvios encontrados.

Tem existido por parte da estrutura superior hierárquica do Exército o ensejo de gerir da melhor forma os instrumentos orçamentais que lhes são atribuídos, que vão acompanhando mensalmente através da informação de gestão elaborada pela Direção de Finanças, e através de reuniões trimestrais e anuais com os próprios OCC, que apresentam a sua execução orçamental e as dificuldades sentidas que possam comprometer a missão.

Segundo Borges e Rodrigues, *“O orçamento é uma ferramenta de gestão a curto prazo, integrado num conjunto mais amplo conhecido no controlo de gestão como instrumentos de pilotagem”* (2008: 352). Nesse ensejo, verifica-se que com o apoio dos sistemas de informação atualmente existentes, se verifica uma melhoria na capacidade de apoio à tomada de decisão, sendo que o fator de centralização, derivado à reestruturação do Exército permite uma maior concentração de recursos materiais e humanos, que se traduz num acréscimo de valor para a Instituição, pois conforme referido por Ferreira *“a escassez dos recursos e a consequente necessidade da sua afetação de forma eficiente e eficaz levou ao desenvolvimento de uma cultura orientada para a criação de valor”* (2009: 328).

Desta forma e face aos constrangimentos que se nos deparam diariamente, deveremos continuar a lutar, procurando formas de tornear as dificuldades, a fim de ajudarmos na construção de uma organização cada vez melhor. Nunca se conseguirá efetuar uma melhoria organizacional quando se desconhece a performance da própria organização, pelo que deveremos continuar a percorrer o caminho na direção certa. Tal como referido por Rosado: *“A chave de uma Gestão verdadeiramente eficiente e eficaz não existe. O que existe é um conjunto vasto de abordagens e de teorias que, por sua vez, incluem uma extensa gama de técnicas, processos de*

implementação e soluções de administração de recursos, que proporcionam aos gestores uma panóplia de alternativas para os diversos problemas de gestão que estes enfrentam todos os dias” (2014: 59).

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Reconhecemos que *“é fácil considerar a informação como uma das mais fundamentais componentes da gestão, sendo de notar que foi sempre necessário utilizar recursos para produzir e disponibilizar informação, pelo que – podemos facilmente concluir – a necessidade de sistematização e organização das várias etapas da gestão do processo informacional é uma inevitabilidade do comportamento humano”* (Moreira e Pereira, 2004: 93).

O acompanhamento da modernização global e da incessante evolução tecnológica, permite relevar alguns obstáculos a quem tem capacidade de gestão. É essencial que os gestores trabalhem por tornar os seus sistemas organizacionais cada vez mais eficazes por forma a darem resposta oportuna às dificuldades com que se vão deparando.

Torna-se premente recorrer a ferramentas de gestão que permitam dar respostas às necessidades organizacionais. O acesso a informação credível e tempestiva, permite, a par de outros fatores, fornecer capacidade de tomada de decisão ao gestor moderno, tornando-se este fator relevante no sucesso ou no insucesso organizacional.

A abordagem efetuada permitiu destacar a importância das capacidades do gestor, a respeito de análise situacional e ponderação, contribuindo para um processo de tomada de decisão responsável, devendo esta atender para além da concretização do objetivo da mesma, procurando aferir resultados e efeitos da própria decisão.

No que ao Exército se infere, verifica-se um esforço contínuo por parte da estrutura organizacional, no sentido de apoiar a tomada de decisão da estrutura hierárquica superior, procurando contribuir com uma informação de gestão de qualidade cada vez de maior, permitindo, assim, ao órgão decisor, proceder a uma tomada de decisão mais confortável e consciente.

Como contributo para uma gestão de eficiência superior, torna-se necessário a implementação de um sistema que permita, através da agregação de toda a informação oriunda das mais diversas áreas (contabilidade financeira

e de gestão, recursos humanos, entre outras), obter uma visão sistémica e entender as suas interações e as suas consequências. Tal como refere Sá, no que diz respeito à abordagem sistémica, “*constitui-se como uma forma eficaz de lidar com a incerteza e a mudança rápida que afecta as organizações contemporâneas ao reforçar os papéis de coordenação e inovação de gestão*” (2013: 100).

Para que possa acompanhar os desafios da atualidade, deverá a gestão organizacional apoiar-se tanto na informação como nos seus recursos humanos, não só para garantir a sua própria sobrevivência, mas sobretudo para alcançar metas cada vez mais ambiciosas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALTURAS, B. (2013). *Introdução aos Sistemas de Informação Organizacionais*. Lisboa: Edições Sílabo.

ARMSTRONG, M. (2006). *A Handbook of Human Resource Management Practice*, 10th edition. London and Philadelphia: Kogan Page.

BILHIM, J. A. F. (2004). *Teoria Organizacional: Estruturas e Pessoas*, 3^a Edição. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas.

BORGES, A. e RODRIGUES, J. (2008). *Contabilidade e Finanças para a Gestão*, 4^a Edição. Lisboa: Áreas Editora.

BORGES, A. et al (2010). *Elementos de Contabilidade Geral*, 25^a Edição. Lisboa: Áreas Editora.

CALDEIRA, J. (2010). *Dashboards*. Coimbra: Edições Almedina.

CALDEIRA, J. (2015). *100 Indicadores da Gestão: Key Performance Indicators*. Coimbra: Conjuntura Actual Editora.

CARAPETO, C. e FONSECA, F. (2014). *Administração Pública: modernização, qualidade e inovação*, 3^a Edição. Lisboa: Edições Sílabo.

COELHO, A. (2013). Capítulo V: A Estrutura das Organizações in LISBOA, J.; COELHO, A.; COELHO, F.; ALMEIDA, F. (Dir. e Coord.); MARTINS, A. (Org.) (2011). *Introdução à Gestão de Organizações*, 3.^a Edição. Lisboa: Vida Económica.

COSTA, C. B., e ALVES, G. C. (2014). *Contabilidade Financeira*, 9ª edição. Lisboa: Rei Dos Livros.

CUNHA, M. et al (2016). *Manual de Comportamento Organizacional e Gestão*, 8ª edição. Lisboa: RH Editora.

DAS, T. K. (1989). Organizational Control: An evolutionary Perspective in *Journal of Management Studies*, 26 (5), pp. 459-475.

FERREIRA, A. et al; MAJOR, M. J. e VIEIRA, R. (Org.); COSTA, J. (Coord.) (2009). *Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora.

FREITAS, G. (2007): As características qualitativas definidas pelo IASB: alterações impostas pelo referencial fair value in *Actas das XVII Jornadas Hispano-Lusas de Gestión Científica*.

GONÇALVES, C. et al (2013). *Relato Financeiro: Interpretação e análise*, 2ª Edição. Porto: Vida Económica.

GONÇALVES, C. et al (2015). *Contabilidade Financeira explicada*. Porto: Vida Económica.

GOUVEIA, L. B. e RANITO, J. (2004). *Sistemas de Informação de Apoio à Gestão*. Porto: Sociedade Portuguesa de Inovação.

JORDAN, H. et al (2003). *O Controlo de Gestão – Ao serviço da Estratégia e dos Gestores*, 5ª Edição. Lisboa: Áreas Editora.

LISBOA, J.; COELHO, A.; COELHO, F.; ALMEIDA, F. (Dir. e Coord.); MARTINS, A. (Org.) (2011). *Introdução à Gestão de Organizações*, 3.ª Edição. Lisboa: Vida Económica.

LOPES, I. T. (2013). *Contabilidade Financeira: Preparação das Demonstrações Financeiras, sua divulgação e Análise*. Lisboa: Escolar Editora.

LOURENÇO, I. C. et al (2015). *Fundamentos de Contabilidade Financeira-Teoria e Casos*. Lisboa: Edições Sílabo.

LOUVIERIS, P. e GREGORIADES, A. & GARN, W. (2010). Assessing critical success factors for military decision support in *Expert Systems with Applications*, 37, pp. 8229-8241.

MOREIRA, A. C. e PEREIRA, A. G. (2004). A contabilidade e a intangibilidade da informação: desafios presentes e futuros para a “ciência

dos números in *Cadernos Bad* 2, pp. 92-105. Acedido a 10 de setembro de 2016, em <http://www.bad.pt/publicacoes/index.php/cadernos/article/view/832/831>.

OLIVEIRA, J. (2011). *Modelo Integrado para uma Gestão Eficiente e Controlo do Risco*. Porto: Vida Económica.

PINTO, F. (2009). *Balanced Scorecard: Alinhar Mudanças, Estratégia e Performance nos Serviços Públicos*. Lisboa: Edições Sílabo.

RODRIGUES, A. et al (2013). Capítulo IX: Contabilidade e Finanças in LISBOA, J.; COELHO, A.; COELHO, F.; ALMEIDA, F. (Dir. e Coord.); MARTINS, A. (Org.) (2011). *Introdução à Gestão de Organizações*, 3.^a Edição. Lisboa: Vida Económica.

RODRIGUES, J. e REIS, H. (2015). *Gestão Orçamental*, 2^a Edição. Lisboa: Escolar Editora.

ROSADO, D. P. (2013). Polemologia, Gestão Estratégica e União Europeia: Os Novos Desafios acometidos à Sociologia da Gestão in *III Congresso Internacional de Verão – Europa Cidadã: pessoas, empresas e instituições*, Resumos, Évora, Colégio do Espírito Santo da Universidade de Évora, p. 43.

ROSADO, D. P. (2015). *Sociologia da Gestão e das Organizações*. Lisboa: Gradiva.

ROSADO, D. P. (2017). *Elementos Essenciais de Sociologia Geral*. Lisboa: Gradiva.

SÁ, P. M. (2013). Capítulo II: Teorias Organizacionais in LISBOA, J.; COELHO, A.; COELHO, F.; ALMEIDA, F. (Dir. e Coord.); MARTINS, A. (Org.) (2011). *Introdução à Gestão de Organizações*, 3.^a Edição. Lisboa: Vida Económica.

SMITH, W. e LEWIS, M. (2011). Toward a Theory of Paradox: A Dynamic Equilibrium Model Of Organizing in *Academy of Management Review*, 36 (2), pp. 381-403.

TZU, S. (2000). *A Arte da Guerra*. Mem Martins: Publicações Europa-América.

VARELA, J. M. Monteiro (2006). Da gestão por objetivos à gestão baseada em atividades in *Revista de Administração Militar*, N.º 13, 3.^a Série. Beiriz: Associação da Revista de Administração Militar, pp. 10-17.

VRIENS, D. e ACHTERBERGH, J. (2015). Tools for Supporting Responsible Decision-Making? in *Systems Research and Behavioral Science*, 32, pp. 312–329.

WATSON, H. J. et al. (1989). Organizational Support for Decision Support Systems in *Journal of Management Information Systems*, 5 (4), Spring, pp. 87-109.

Legislação e Documentação Interna

DIREÇÃO DE FINANÇAS [DFin] (2013). Circular n.º 04/2013 de 25 de janeiro: Planeamento de Atividades e Planeamento Orçamental. Lisboa: Direção de Finanças.

ESTADO-MAIOR DO EXÉRCITO [EME] (2014). *Plano de Atividades do Exército para 2014*, Lisboa, Exército Português.

ESTADO-MAIOR DO EXÉRCITO [EME] (2015). *Relatório de Atividades do Exército 2015*, Lisboa, Exército Português.

MINISTÉRIO DA DEFESA NACIONAL [MDN] (2007). Decreto Regulamentar n.º 74 de 2 de julho: Lei Orgânica do Exército, *Diário da República*, n.º 125, 1ª Série, pp. 4166-4179.

MINISTÉRIO DA DEFESA NACIONAL [MDN] (2009). Lei Orgânica n.º 01-A - Lei Orgânica de Bases da Organização das Forças Armadas. *Diário da República*, 1.ª série, N.º 129, pp. 4344(2)- 4344(9).

MINISTÉRIO DA DEFESA NACIONAL [MDN] (2014). Lei Orgânica n.º 06 - Procede à primeira alteração à Lei Orgânica de Bases da Organização das Forças Armadas, aprovada pela Lei Orgânica n.º 1 -A/2009, de 7 de julho. *Diário da República*, 1.ª série, N.º 167, pp. 4597- 4611.

MINISTÉRIO DA DEFESA NACIONAL [MDN] (2014a). Decreto-Lei n.º 186 de 29 de dezembro: Estrutura Orgânica do Exército, *Diário da República*, n.º 250, 1ª Série, pp. 6406-6413.

SECRETARIA-GERAL [SG] (2009). Aviso n.º 15652, de 07 de setembro: Sistema de Normalização Contabilística: Estrutura Conceptual (EC). *Diário da República*, n.º 173, 2ª Série, pp. 36227-36234.

AUTORES

Helga Marta Machado Santa Comba Lopes é Oficial do Exército e desempenha as funções de Professora na Academia Militar, sendo Regente das Unidades Curriculares de Contabilidade Financeira e Fiscalidade desde 2014. É Mestre em Administração Militar e Licenciada em Ciências Militares na especialidade de Administração Militar e é Doutoranda em Gestão no ISEG.

David Pascoal Rosado é Oficial do Exército e desempenha as funções de Professor na Academia Militar e na Universidade Europeia. Tem os seguintes graus académicos: Doutor em Sociologia; Mestre em Administração Militar; Mestre em Ciência Política: Cidadania e Governação; Licenciado em Ciências Militares na especialidade de Administração Militar. Habilitado com o Curso Avançado de Gestão Pública, possui o Certificado de Competências Pedagógicas pelo Instituto do Emprego e da Formação Profissional.

¹ A normalização contabilística em Portugal foi instituída em 1977, através do Decreto-Lei nº 47/77, de 7 de fevereiro. A criação da Comissão de Normalização Contabilística e a adoção do POC (Plano Oficial de Contabilidade) constituiu-se como um processo inicial que tem vindo a ser constantemente revisto, com tendência crescente à convergência para as normas comunitárias, derivado à globalização dos mercados e da economia (Lopes, 2013).

² Visa o relato financeiro para o exterior da empresa por via de Demonstrações Financeiras, impostas por lei, servindo de suporte ao processo de prestação de contas, normalmente são elaboradas anualmente, obedecendo à normalização nacional e internacional, sendo dados objetivos e verificáveis (Borges, 2010: 33).

³ Esta contabilidade visa preencher necessidades de informação interna a nível da gestão. Permite obter dados contabilísticos internos por departamentos, por exemplo. Não é obrigatória por lei, nem está sujeita às normas contabilísticas nacionais e internacionais (Borges, 2010: 33).

⁴ Permite disponibilizar informação prospetiva ou referente ao futuro, fundamentada em planos de atividade, em planos de investimentos e previsões de tesouraria, permitindo de uma forma atempada a reunião dos recursos necessários às ações planeadas (Gonçalves, 2013: 32).

⁵ A Contabilidade Financeira reflete os dados (demonstrações financeiras) referentes a um determinado período de tempo, de forma geral, sem discriminação por setores por exemplo. A Contabilidade de Gestão permite apurar os dados relativos a um determinado setor, proporcionando um maior pormenor da informação requerida. Por sua vez a Contabilidade Orçamental permite efetuar uma gestão previsional, por setores, se necessário, das verbas a imputar a cada um deles, devidamente fundamentada.

⁶ A informação é material se *“a sua omissão ou inexactidão influenciarem as decisões económicas dos utentes, tomadas nas demonstrações financeiras”* (Gonçalves et al, 2015: 214).

⁷ Um problema é **estruturado** quando todas as variáveis interagem umas com as outras; é **não estruturado** quando as variáveis não interagem umas com as outras; e é **semiestruturado** quando apenas algumas variáveis se relacionam, e outras não se relacionam ou são difíceis de medir (Alturas, 2013: 28). A Marinha e a Força Aérea também utilizam esta ferramenta.