

09, 10 e 11 de Outubro de 2013

ANAIIS:

III CONGRESSO DE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO

Escola de Administração Fazendária (ESAF)
Brasília-DF

Apoio:



Ministério da
Fazenda



III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

09, 10 e 11 de Outubro de 2013

ANAIS

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor
Público

Escola de Administração Fazendária – ESAF

Brasília – DF – Brasil

Realização

Ministério da Fazenda – Governo Federal

Secretaria do Tesouro Nacional

Escola de Administração Fazendária – ESAF

Conselho Federal de Contabilidade

Apoio

Instituto Social Iris

Embaixada da França no Brasil

Patrocínio

Fundação Getulio Vargas

Out/2013

Comissão Organizadora

Secretaria do Tesouro Nacional
Escola de Administração Fazendária
Instituto Social Iris

Comissão Científica

Alexandre Ribeiro Motta (ESAF)
Claudia Lima Felix
Diana Vaz de Lima (UNB)
Francisca Yanna Gonçalves de Carvalho Manso
Gilmar Ribeiro de Mello (USP)
Halcima Melo Batista (UFRN)
Izabel de Barros Ribeiro
João Eudes Bezerra Filho (TCE-PE)
Joao Henrique Pederiva
Joaquim Osorio Liberalquino Ferreira (UFPE)
Jorge Expedito de Gusmão Lopes (UFPE)
Julio Cesar de Moraes Ribeiro (UFPE)
Laercio Mendes Vieira (TCU)
Luiz Mário Vieira (TCM-CE)
Marcleide Maria Macêdo Pederneiras (UFPE)
Marcus Vinicius Veras Machado (UFC)
Nelson Machado (CFC/USP)
Paula Caroline de Queiroz Maia (Instituto Social Iris)
Rogerio Assuncao de Farias (UFPE)
Sandra Maria de Carvalho Campos (CFC)
Victor Branco de Holanda (CFC/UFRN/USP)

ANAIS – III Congresso de Informação de Custos e Qualidade
do Gasto no Setor Público

Natal/RN, 2013

130 p.

ISBN: 978-85-65533-01-0

Organização: Paula Caroline de Queiroz Maia
Vanessa Scarvaci

Sumário

1. Programação	06
2. O evento.....	09
3. Perfil dos participantes.....	09
4. Prêmio Chico Ribeiro.....	10
4.1 Categoria Estudante.....	10
• 1º Colocado: Aplicação da Metodologia de Custos do Sic: Análise do Sistema de Saúde dos Municípios do Rio Grande do Sul - 2011	
4.2 Categoria Profissional.....	27
• 1º Colocado: Um Estudo Do Investimento Público Em Educação Básica E O Desempenho Dos Alunos Em Avaliações Nacionais Nos Municípios Pertencentes À Associação Dos Municípios Da Encosta Superior Do Nordeste Do Rio Grande Do Sul – Amesne - Rs.	
• 2º Colocado: Qualidade dos Gastos Públicos com Medicamentos para Atendimento a Ações Judiciais	
• 3º Colocado: Demonstração do Resultado Econômico e suas Implicações À Luz da Teoria da Agência, da Firma, dos Stakeholders, da Legitimidade e da Racionalidade: Uma Aplicação no Ministério Público Pernambucano	
4.3 Categoria Relato de Experiência.....	81
• 1º Colocado: O Modelo de Gestão Fhemig e a Prestação de Contas ao Paciente: A Implantação do Sistema de Custos Hospitalares e o Uso da Informação de Custos como Ferramenta Gerencial da Transparência do Gasto Público	
• 2º Colocado: Analisar as Possíveis dificuldades encontradas em implantar O Sistema de Custos do Exército Brasileiro na 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada	
• 3º Colocado: A Implantação da Gestão de Custos Sob a Perspectiva do Órgão Setorial: Dificuldades e Desafios	

1. Programação

Quarta-feira, 09 de Outubro de 2013

8h às 9h30 – Credenciamento

9h30 às 10h30 – Cerimônia de Abertura

Representantes do Ministério da Fazenda, Ministério do Planejamento, Secretária do Tesouro Nacional (STN), Secretária do Orçamento Federal (SOF), Controladoria Geral da União (CGU), Tribunal de Contas da União, Escola de Administração Fazendária, Conselho Federal de Contabilidade.

10h30 às 11h10 – Painel 1 A Qualidade do Gasto no Setor Público: Desafios da Gestão contemporânea

Palestrante 1: Márcio Pochmann – Professor Livre Docente da Universidade Estadual de Campinas. Doutor em Ciências Econômicas

Coordenador: Nelson Machado - Membro do GT Área Pública do CFC

11h10 às 12h – Painel 2: Informação de Custos – Experiências Internacionais

Subtema: **Relacionamento entre os serviços públicos e o sistema de custos (Visão do FMI)**

Palestrante 2: Israel Fainboim Yaker - FMI e Victor Holanda – Consultor residente no Brasil FMI

Coordenador: Nelson Machado - Membro do GT Área Pública do CFC

12h às 14h – INTERVALO ALMOÇO

(Continuação)

14h às 15h30 – Painel 2: Informação de Custos – Experiências Internacionais

Palestrante 1: Prof. João Carvalho - **Presidente do Colégio da Contabilidade Pública da OTOC - Portugal**

Palestrante 2: Fabienne Dufay - Controladora do orçamento e da contabilidade para os Serviços do Primeiro Ministro - França

Coordenador: Sandra Campos - Membro do GT Área Pública do CFC

15h30 às 16h – INTERVALO

16h às 17h20 – Painel 3: Gestão Orçamentária e Qualidade do Gasto Público

Palestrante 1: Alexandre Motta – Presidente da ESAF

Palestrante 2: Valdemir Pires - UNESP

Coordenador: Diana Vaz de Lima - Membro do GT Área Pública do

17h20 às 18h – Painel 4: Experiências na implantação e uso de informações de custos nos Órgãos Setoriais

CASO A: CONAB

Palestrante 1: Robson Santos, Gerente de Custos

CASO B: Comando da Aeronáutica

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Palestrante 2: Coronel Marcos Aurélio Pereira Silva e Major Giovanni Magliano Junior
Coordenador: Renato Pontes Dias, Coordenador Geral de Contabilidade e Custos da União/STN

ENCERRAMENTO DAS ATIVIDADES DO 1º DIA

Quinta-feira, 10 de Outubro de 2013

9h às 10h20 – Painel 5: Sistema de Informação de Custos do Governo Federal – Estágio atual

Palestrante 1: Rosilene Oliveira de Souza, Coordenadora de Informação de Custos/CCONT/STN;

Palestrante 2: Éder Sousa Vogado, Gerência de Informações de Custos (GEINC/CCONT/STN)

Coordenador: Gilvan Dantas, Subsecretário de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional.

10h20 às 10h35 – INTERVALO

10h35 às 12h – Painel 6: Sistema de Integração plano e orçamento: aperfeiçoamentos do SIOP

Subtema: PPA e Orçamento: SIOP e o desenvolvimento de soluções convergentes

Palestrante 1: Carlos Eduardo Lacerda Veiga

Subtema: Plano Orçamentário: conceito, implantação e tendências

Palestrante 2: Haroldo Cesar Sant Ana Areal

Coordenador: Carlos Alberto de Miranda Medeiros - Membro do GT Área Pública do CFC

12h às 14h – INTERVALO ALMOÇO

14h às 15h30 – Painel 7: Experiências na implantação de Procedimentos Patrimoniais

Palestrante 1: Glauber Mota, apresentando a experiência da Câmara dos Deputados

Palestrante 2: Luiz Barreto, apresentando a experiência do Governo do Distrito Federal

Coordenador: Rosilene Oliveira de Souza, Coordenadora de Informação de Custos/CCONT/STN

15h30 às 15h50 – INTERVALO

15h50 às 17h – Painel 8: Sustentabilidade do Gasto Público

Subtema: “Qualidade do Gasto no Contexto da Sustentabilidade Fiscal”

Palestrante 1: Fabiana Magalhães A. Rodopoulos(STN)

Subtema: Sustentabilidade do gasto público em nível micro-orçamentário

Palestrante 2: André Guimarães Resende Martins do Valle

Coordenador: Alessandro Aurélio Caldeira - Membro do GT Área Pública do CFC

17h às 18h – Painel 9: Experiências dos Tribunais de Contas

Subtema: “Auditoria de Qualidade: Obras Ferroviárias”

Palestrante 1: David Christian Regis Pereira Grubba - Auditor Federal de Controle Externo TCU

Palestrante 2: João Eudes Bezerra Filho-Auditor das Contas Públicas TCE-PE e Dirceu Rodolfo de Melo Junior – Conselheiro TCE-PE

Coordenador: Inaldo da Paixão - Membro do GT Área Pública do CFC

ENCERRAMENTO DAS ATIVIDADES DO 2º DIA

Sexta-feira, 11 de Outubro de 2013

09h00 às 10h45 – Painel 10: A nova contabilidade pública no Brasil

Subtema: O processo de convergência aos padrões internacionais

Palestrantes 1: Joaquim Osorio Liberalquino Ferreira (CFC)

Subtema: Regime de competência no orçamento público

Palestrante 2: Bruno Ramos Mangualde da CCONT/STN

Subtema: Avaliação de blocos de custeio pelo controle interno

Palestrante 3: Giovanni Pacelli Carvalho Lustosa da Costa, Coordenador-Geral de Técnicas, Procedimentos e Qualidade

Coordenador: Leonardo Silveira do Nascimento – Coordenador Geral de Normas de Contabilidade aplicada à Federação/ STN

10h45 às 11h – INTERVALO ALMOÇO

11h às 12h – Apresentação de Trabalhos submetidos ao Prêmio Chico Ribeiro

Coordenador: Nelson Machado e Victor Holanda - Membros do GT Área Pública do CFC

12h às 14h – INTERVALO ALMOÇO

14h às 15h – Cerimônia de premiação: Prêmio CHICO RIBEIRO sobre Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

15h às 16h30 – Painel 11: Debates e Reflexões

Perguntas encaminhadas e participação da plateia

Coordenadores: Nelson Machado e Victor Holanda - Membro do GT Área Pública do CFC

16h30 às 17h30 – Encerramento do Congresso: Desafios e Perspectivas para o uso da Informação de Custos no Setor Público

Representantes da Secretária do Tesouro Nacional (STN), Secretária do Orçamento (SOF) Controladoria Geral da União (CGU), Tribunal de Contas da União (TCU), Escola de Administração Fazendária – ESAF, Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e Fundação Getulio Vargas

2. O evento

A realização do III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público é o resultado da parceria e cooperação entre importantes instituições brasileiras que atuam com interesse e foco no controle dos custos e na melhoria da qualidade do gasto no setor público. É também um desejo da sociedade brasileira cada vez mais exigente e consciente da importância do tema para a gestão pública como também para o desenvolvimento e a sustentabilidade da economia, devido à importância do setor governo na própria economia.

O III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público sistematizou e ampliou as discussões iniciadas nos eventos anteriormente realizados - consolidando a metodologia testada e aprovada por ocasião do I e II Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público, realizados 2010 e 2012.

O evento deu sequência à discussão sobre mensuração de custos, potencialidades, dificuldades e possibilidades de uso da informação e adequação de sistemas de informação para gerar a informação de custos na administração pública, destacando sua importância para a melhoria da qualidade do gasto no setor público.

3. Perfil dos participantes

O evento foi oferecido gratuitamente e contou com mais de 600 participantes presenciais, tendo como público-alvo: 1) dirigentes e gestores da área pública; 2) a comunidade acadêmica brasileira, professores, pesquisadores e alunos e 3) entidades do terceiro setor. Retransmitido pela internet, o evento contou com mais de 3.000 participantes virtuais. Através da Rede de Retransmissão do evento, 71 Núcleos de Retransmissão oficiais participaram deste movimento virtual-presencial (transmitindo as palestras para entidades e órgãos da administração pública de 22 estados da federação, no qual destacamos: Órgãos das Forças Armadas, Empresas públicas, Tribunais Regionais Eleitorais, Tribunais de Justiça, Tribunais de Contas, Câmaras Municipais, Secretarias Municipais, Prefeituras, Consórcio e Associações de

Municípios, Controladorias-Regionais da União, CENTRESAFs, SEFAZ Estaduais, Conselhos Regionais de Contabilidade, Escolas, Faculdades e Universidades de todas as regiões do país.

4. Prêmio Chico Ribeiro

O **Prêmio Chico Ribeiro** tem a finalidade de estimular e fortalecer a pesquisa sobre o tema “Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público” e difundi-lo na comunidade acadêmica brasileira e na sociedade em geral, reconhecendo os trabalhos de qualidade técnica e de aplicabilidade na Administração Pública.

4.1 Categoria Estudante

- 1º Colocado
Autor: Angelo Pagot Zortea

PRÊMIO CHICO RIBEIRO SOBRE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE DO GASTO PÚBLICO

CATEGORIA ESTUDANTES DE GRADUAÇÃO

TEMA 1 – INFORMAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO PARA AVALIAR RESULTADO E DESEMPENHO

APLICAÇÃO DA METODOLOGIA DE CUSTOS DO SIC: ANÁLISE DO SISTEMA DE SAÚDE DOS MUNICÍPIOS DO RIO GRANDE DO SUL - 2011

1. INTRODUÇÃO

O trabalho consiste na aplicação de conceitos da metodologia utilizada pelo governo federal para criação do Sistema de Informação de Custos (SIC), que mensura os custos no setor público brasileiro a partir do orçamento, a fim de obter o custo da atenção à saúde do Sistema Único de Saúde (SUS) nos municípios.

A partir do emprego de tal metodologia, compara as ações de saúde ao nível municipal em uma amostra, selecionada de forma aleatória, de municípios do estado do Rio Grande do Sul. Assim, analisa como os recursos públicos despendidos estão sendo empregados e as características desse emprego, em suma, o que se está produzindo com esses recursos e os resultados para a população.

1.1. OBJETIVOS

O objetivo geral do estudo é levantar os custos da atenção à saúde dos municípios utilizando as informações das despesas orçamentárias. Além disso, tem objetivos específicos: apresentar os conceitos que formam a metodologia do SIC e avaliar a atenção à saúde oferecida nos municípios a partir de indicadores utilizados no Índice de Desempenho do Sistema Único de Saúde (IDSUS).

2. METODOLOGIA

A apuração dos custos do serviço de saúde prestados a partir dos dados do orçamento é feita primeiramente expondo as adequações necessárias da metodologia aplicada no SIC, apresentadas pelos trabalhos de Machado (2002) e Machado e Holanda (2010).

Para a análise, os dados financeiros são obtidos a partir do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS/SUS), através das tabelas de execução orçamentária da administração direta de saúde municipal de 2011, ano mais recente com dados consolidados.

Para a avaliação das políticas de saúde realizadas selecionaram-se indicadores do IDSUS, que trabalha com duas óticas de análise: acesso e efetividade. Os indicadores de acesso mostram se a população está tendo condições de entrada no sistema de saúde e são divididos em dois grupos: acesso

potencial, que busca verificar se o sistema dá condições à pessoa acessá-lo, o potencial de oferta de serviços; e acesso obtido, que mostram os serviços de saúde de fato realizados. Os indicadores de efetividade objetivam captar a qualidade dos atendimentos à saúde.

Dos vinte e quatro indicadores do IDSUS foram selecionados sete, os três primeiros de acesso e os outros quatro de efetividade: cobertura populacional estimada pelas equipes básicas de saúde; razão de procedimentos ambulatoriais de média complexidade selecionados e população residente; razão de procedimentos ambulatoriais de alta complexidade selecionados e população residente; proporção de internações sensíveis à atenção básica; cobertura com a vacina tetravalente em menores de um ano; proporção de parto normal; proporção de óbitos nas internações por infarto agudo do miocárdio.

A seleção de tais indicadores fez-se seguindo alguns critérios: estatísticas que se referissem aos três níveis de atenção à saúde (básica, média e alta complexidade); que cobrissem de forma geral o atendimento, sem se limitar a uma morbidade específica; não exclusão de populações por gênero ou faixa etária. Quando não foi possível aplicar na totalidade esses três critérios, buscou-se utilizar indicadores que procurassem se complementar. Assim, optou-se em escolher dois indicadores de efetividade para o nível básico e para os complexos, visto que somente um deixaria de captar dimensões importantes para análise.

Dado que os dados financeiros mais recentes do SIOPS são de 2011 e como o trabalho pretende analisar o que foi produzido com o custo despendido, os indicadores do IDSUS também serão de 2011. Há indicadores, porém, que o IDSUS calcula através de uma média entre os três anos anteriores¹. Tal tratamento é feito para os seguintes indicadores: razão de procedimentos ambulatoriais selecionados de média ou alta complexidade e população residente; proporção de internações sensíveis à atenção básica; proporção de parto normal; proporção de óbitos nas internações por infarto agudo do miocárdio.

A aplicação dos dados coletados faz-se para diferentes municípios do estado do Rio Grande do Sul, escolhido como teste para formatar a análise através dos

¹ Foram somados os dados de 2009, 2010 e 2011, divididos pela população de 2010 e então multiplicados por três: (Dados dos 3 anos / população de 2010 x 3). Segundo BRASIL(2012), trata-se de uma: "Forma adicional de contornar os pequenos números e efetuar o cálculo de todos os indicadores, para os municípios brasileiros com população pequena."

dados obtidos. Os municípios foram separados em sete grupos conforme o tamanho populacional, pela estrutura de saúde ser distinta, e sorteadas duas cidades de cada grupo de forma aleatória. Sabe-se que esse tamanho de amostra pode não ser representativo, porém para o objetivo principal do trabalho não faria sentido utilizar o universo de municípios do estado ou do Brasil. Dessa forma, deixa-se aqui aberto para futuras pesquisas que pretendam aplicar os conceitos utilizados para uma amostra ampliada.

Através desses critérios os grupos ficaram compostos com os municípios: até cinco mil habitantes, Estrela Velha e Coqueiros do Sul; de cinco mil a dez mil habitantes, Passa Sete e Terra de Areia; de dez mil a vinte mil habitantes, Não-Me-Toque e Santo Augusto; de vinte mil a cinquenta mil habitantes, Lagoa Vermelha e São José do Norte; de cinquenta mil a cem mil habitantes, Vacaria e São Borja; de cem mil a duzentos mil habitantes, Bento Gonçalves e Sapucaia do Sul; e de duzentos mil a quinhentos mil habitantes, Pelotas e Caxias do Sul.

3. A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO DE CUSTO

Autores como Machado e Holanda (2010), Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010) e Pigatto *et al.* (2010) veem na adoção da contabilidade de competência o caminho para estabelecer maior controle dos gastos públicos com intuito de usar melhor os recursos. Para esses autores, a contabilidade governamental tem falhas na geração das informações de custos, por se basear em indicadores de curto prazo, e não permite identificar o custo real. Esse método se contrapõe ao regime de competência e é conhecido como regime de caixa, onde Kohama (2009) coloca que todas as receitas e despesas, mesmo as relativas aos períodos anteriores, são registradas no exercício. Isso acontece porque a receita é registrada quando arrecadada e a despesa é reconhecida no período em que foi legalmente empenhada.

Tal conceito já expõe a dificuldade de se criar um sistema de custos a partir desse modelo, já que nos registros pode conter gastos provenientes de fatos geradores de período diferente daquele que se pretende apurar, não se caracterizando custos do período.

No trabalho de Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010), apresentam-se conceitos da contabilidade de competência. As principais diferenças ao regime de caixa residem no fato de: as movimentações serem rubricadas no momento em que ocorrem, ou seja, no momento em que o fato gerador acontece; e as operações não registram somente o movimento do caixa, mas as alterações no patrimônio. Para os autores, há uma maior clareza e confiança nos dados gerados e, além do mais, é adotada pelo setor privado por completo.

Esse consenso entre os autores de que o caminho a percorrer seja o da contabilidade de competência é reforçado pela experiência internacional de adesão pelo setor público, que é objeto do artigo de Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010), onde apresentam os motivos que levaram países a adotar esse regime. Para citar alguns: na Austrália, Nova Zelândia e Reino Unido foi adotado num processo de reforma do setor público na totalidade do processo orçamentário; a Islândia adotou-a visando a geração de informações para avaliação de riscos fiscais de longo prazo; no Canadá e Holanda a motivação principal foi a melhoria da qualidade do gasto e eficiência do Estado; para a França, a adoção da contabilidade de competência visava melhorar a qualidade, nitidez e, sobretudo, confiabilidade das contas públicas.

4. O SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS DO GOVERNO FEDERAL

A preocupação em desenvolver um sistema de análise de custos no setor público brasileiro surge com a Lei Complementar nº101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal, como aponta Silva *et al.* (2008). Um dos pontos da lei é a criação e manutenção de um sistema de custos nas entidades públicas. Dessa forma, dá-se início ao debate de como trazer para o setor público os sistemas de custos já tão difundidos na esfera privada.

É fato, segundo o artigo de Machado e Holanda (2010), que a administração pública brasileira até 2010 não contava com um sistema de informação de custos, à exceção de diligências isoladas, pois não havia um sistema e nem uma metodologia que suprisse a necessidade de aplicabilidade uniforme e sistemática em toda a administração federal. Devido a isso, um grupo de trabalho foi criado em 2008 sob responsabilidade do Ministério da Fazenda, a fim de criar e implantar o SIC, o qual foi homologado em março de 2010.

Os autores apresentam que o principal propósito do SIC é o apoio à gestão dos órgãos centrais de planejamento e controle e dos órgãos executores de políticas públicas. Mostram que as principais finalidades do SIC são, de forma não hierarquizadas: trazer maior eficiência ao processo alocativo; maior eficiência operacional; a fixação de preços públicos, ou seja, saber os custos a fim de determinar o preço dos bens e serviços públicos; subsidiar o processo de planejamento e orçamento; apoiar a decisão de internalização ou terceirização de etapas de produção de bens e serviços; melhoria de informações gerenciais e a geração de informações apropriadas e com utilidade ao processo decisório.

5. AS ALTERAÇÕES NECESSÁRIAS PARA UM SISTEMA DE CUSTOS A PARTIR DO ORÇAMENTO

O trabalho de Machado (2002) propõe a adoção do custeio direto em um sistema de custos para o setor público por três motivos: a ausência de rateios melhora a análise das políticas públicas, pela maior objetividade; é o método arraigado no sistema de planejamento, orçamento e contabilização da execução orçamentária, facilitando a implantação; e a boa relação custo-benefício da informação, pois pode ser implantado de forma rápida e baixo custo. Também não se abstém de levantar os pontos negativos que existem em todo método de custeio. Nesse caso são dois pontos: as distorções nos custos apurados e a pouca especificação das atividades. Muito da diminuição dessas distorções depende da qualidade do lançamento contábil.

Em Silva *et al.* (2008), aborda-se a importância do orçamento público, pois nele registram-se os fatos e os atos da execução orçamentária. Caracterizam-no como um “sistema natural de custos”, pois há uma: “[...] estruturação de agregados por meio das funções e subfunções de governo, dos programas, projetos, atividades e operações especiais [...]” (SILVA *et al.*, 2008, p.64). Também por apontar: “[...] quanto cada órgão gasta, em cada função exercida, a partir de cada programa de governo executado, por meio de cada ação governamental.” (SILVA *et al.*, 2008, p.62). Dessa forma, ao ser executado, produz informações relevantes para administração. Porém, apesar de constituir um “sistema natural de custos”, os

autores alertam para a necessidade de se realizar algumas adequações na tentativa de introduzir a apuração de custos nas entidades públicas.

Essas alterações estão propostas em Machado (2002) e Machado e Holanda (2010) ao apresentarem a metodologia utilizada para operacionalização do SIC. Segundo eles, para se produzir informações de custos é pressuposta a adoção do regime de competência, mas enquanto isso não acontecer plenamente, são necessários ajustes contábeis que garantam a confiabilidade das informações.

Em análise das diferenças conceituais do setor público para com o setor privado, Machado e Holanda (2010) levantam o fato de as despesas orçamentárias terem ciclo próprio: fases de fixação, empenho, liquidação e pagamento. Os autores conceituam que na fase de liquidação: “[...] são essencialmente verificados os critérios de realização da despesa e os valores ‘liquidados’ significam que o direito de receber do credor foi analisado, bem como atestado que este cumpriu sua obrigação contratual.” (MACHADO; HOLANDA, 2010, p.802). Assumem a equivalência entre o gasto: “sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço [...] representado por entrega ou promessa de entrega de ativos.” (MACHADO; HOLANDA, 2010, p. 800) e as despesas liquidadas: “serão custos quando relativas a bens ou serviços utilizados e consumidos no exercício corrente, e investimento quando beneficiarem exercícios futuros. [...] transformam-se posteriormente em custos.” (MACHADO; HOLANDA, 2010, p.802). Essa equivalência será o ponto de partida para construir o sistema de custos proposto pelos autores.

A despesa liquidada é a variável que constitui o “elo conceitual e metodológico”. Os autores começam salientando a não necessidade de distinção entre custos dos produtos e serviços e a despesa do período. Isso só é relevante quando o objetivo é a avaliação de estoque dos produtos. Não é o caso segundo esse estudo, pois ao se construir um sistema de custos no setor público, objetiva-se encontrar os custos dos serviços prestados e pressupõe-se a não existência de serviços acabados ou em andamento. Para eles, dado que o setor público produz bens e serviços para a população, a identificação de custos é feita a partir das despesas liquidadas, mas é preciso alguns ajustes para torná-las adequadas ao conceito custo.

Os ajustes propostos em Machado e Holanda (2010) se dão principalmente em três pontos: liquidação forçada; compra de materiais para estoque e despesas de exercícios anteriores.

Em relação aos gastos com obras de conservação e adaptação dos bens imóveis, por poderem beneficiar mais de um período seriam investimentos, porém os autores alertam para a necessidade de reclassificá-los, pois estão classificados como despesas de custeio. Já os gastos com pessoal sempre são classificados como despesas correntes, mas quando a mão de obra foi despendida em investimentos, é necessária a reclassificação.

A liquidação forçada, registrada no fim do exercício e tem contrapartida com “restos a pagar não processados”, tem objetivo de: “[...] levar todas as despesas legalmente empenhadas a comporem as despesas do exercício financeiro.” (MACHADO; HOLANDA, 2010, pg.804). Se os serviços foram prestados, são custos do período, porém não houve documentação hábil para a liquidação normal. Assim, a liquidação forçada é estimada. É o caso de água, luz e telefone do mês de dezembro. Os autores mostram que é necessário olhar o valor efetivamente pago no início do próximo exercício e compará-los. Se a liquidação for maior, cancela-se uma parte dos restos a pagar não processados, se menor, necessita-se fazer outro empenho pela dotação relativa às despesas anteriores.

As liquidações forçadas também podem se referir a fornecimentos de materiais de consumo em trânsito, ou seja, ainda não consumido, portanto, não é custo do período. Para esse caso, a solução exposta por Machado e Holanda (2010) é considerá-las como materiais para estoque, sem refletirem nos custos do período.

Para as compras de materiais de consumo, há a necessidade de separar as de consumo imediato das de estoque, que passam pelo almoxarifado. As de consumo imediato quando liquidadas, são gastos que se transformam em custos. Já aos em estoque é dado tratamento diferenciado pela contabilidade pública. Quando liquidados, é feito o lançamento, em geral no sistema financeiro “despesa orçamentária a despesa orçamentária a pagar” que impacta também no sistema patrimonial, onde na liquidação lança-se “almoxarifado a mutações patrimoniais ativas” e no momento que são consumidos, lança-se “mutações patrimoniais passivas (baixa de bens móveis por consumo) a almoxarifado”: “Dessa forma, o saldo da conta almoxarifado mostrará, no balanço patrimonial, a existência de

material de consumo, ao passo que a conta 'baixa de bens móveis por consumo', do grupo 'variações patrimoniais', mostrará os materiais utilizados no período.” (MACHADO; HOLANDA, 2010, pg. 805) Assim, substitui-se: “o montante das compras de materiais para estoque do grupo das despesas orçamentárias pelo valor efetivamente consumido registrado na conta 'baixa de bens móveis por consumo’.”(MACHADO; HOLANDA, 2010, pg.805).

Os mesmos autores também apontam que as despesas de exercícios anteriores que podem, no ciclo da despesa, ser empenhadas, liquidadas e pagas no período de análise, necessitam ser retiradas quando se tem por objetivo apurar o custo dos serviços prestados no exercício. Alertam para a possibilidade de existir custos no período, não incluídos nos valores liquidados como a “depreciação” e “provisões de encargos trabalhistas”, que devem ser registrados no sistema patrimonial e incorporados ao custo dos serviços prestados.

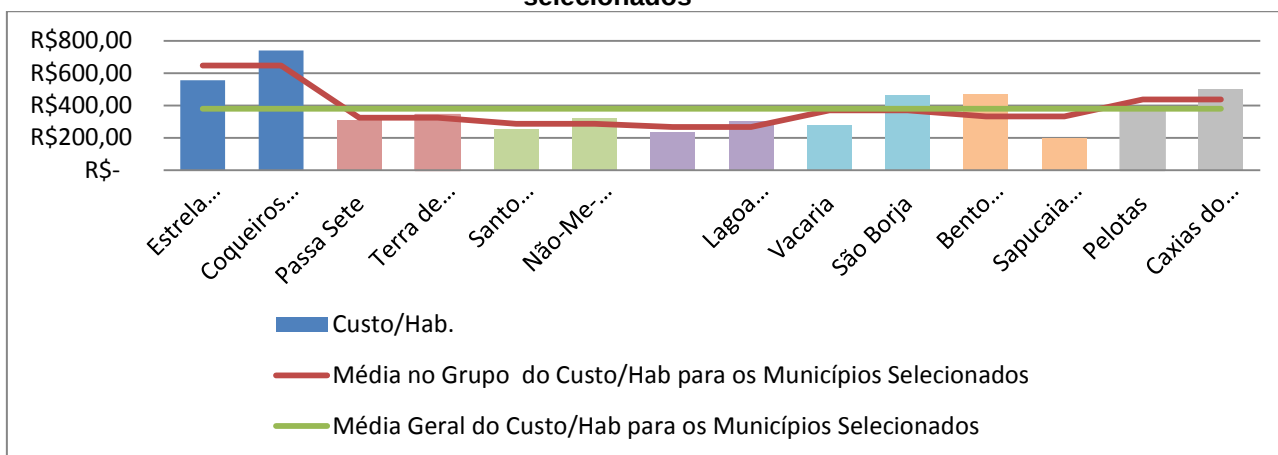
6. ANÁLISE DOS DADOS

6.1. A OBTENÇÃO DOS CUSTOS DOS SERVIÇOS DE SAÚDE

A partir das transformações propostas por Machado e Holanda (2010) e Machado (2002), foi possível operacionalizar alguns dos conceitos expostos. Não foi possível executar todas as alterações que permitiriam uma maior acurácia no cálculo dos custos, devido ao grau de especificidade das informações disponibilizadas na base de dados do SIOPS. Dessa forma, as alterações realizaram-se em duas frentes, quando foi o caso realizá-las: nos investimentos, pois beneficiam mais de um período; e nas despesas de exercícios anteriores, de período diferente do apurado.

Com essas modificações chegou-se ao custo por habitante dos serviços prestados em 2011 para os municípios selecionados, apresentados no gráfico 1. O viés na apuração dos custos pode se dar para mais e não para menos, ou seja, pode ser que, devido a falta de especificação dos dados, apurou-se um custo superior ao real com a inclusão não intencional de despesas que não se caracterizassem como custos.

Gráfico 1 - Custos por habitante dos serviços de saúde prestados em 2011 nos municípios selecionados



Fonte: Elaboração do autor com dados do SIOPS (2013).

A média do custo por habitante entre os municípios da amostra foi de R\$380,06. O gráfico 1 mostra um custo por habitante alto nos municípios com menos de cinco mil habitantes que diminui nos outros grupos de municípios, ficando abaixo da média da amostra e voltando a crescer nos municípios maiores. O alto custo para os municípios muito pequenos pode ser explicado pela existência de custos fixos para a implantação dos serviços de saúde que não são diluídos devido a pequena população. Conforme o número de habitantes aumenta, nota-se um ganho de escala. O custo volta a aumentar nos grandes municípios, pois é onde se concentram a maior parte da assistência de média e alta complexidade, mais caras para se operacionalizar. Analisando somente os dados de custo, pode-se apenas inferir sobre os pontos já citados. Um alto custo per capita pode não ser negativo, pode também significar a provisão de serviços de saúde com amplo acesso e de qualidade. Da mesma forma um baixo custo per capita pode não ser sinal de uma má provisão nos serviços e sim que estão sendo ofertados de forma eficiente. No entanto, para deduzir isso é preciso analisar os indicadores de desempenho do serviço de saúde.

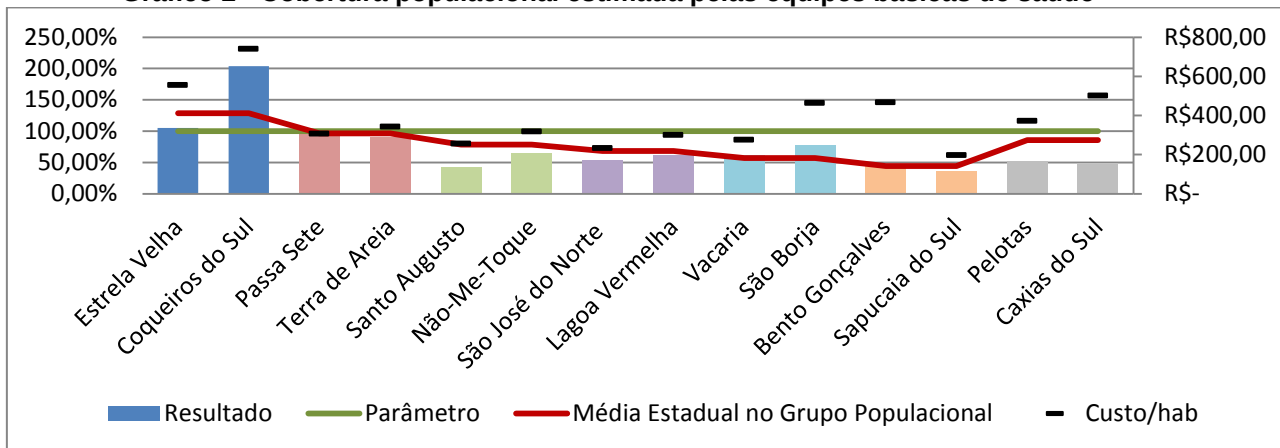
6.2. INDICADORES DO IDSUS PARA OS MUNICÍPIOS DA AMOSTRA

6.2.1. Cobertura populacional estimada pelas equipes básicas de saúde

Esse indicador busca mostrar o acesso potencial ao atendimento básico de saúde. Assim, não significa que as pessoas estão utilizando os serviços, mas que elas têm o potencial de acesso a eles, condições de entrada no serviço de saúde.

Nota-se no gráfico 2 que quanto menor o porte da cidade, mais fácil de prover acesso aos serviços de saúde, devido ao tamanho diminuto da população residente. Os maiores municípios da amostra, apesar do alto custo da política de saúde, não conseguem cobrir a população.

Gráfico 2 - Cobertura populacional estimada pelas equipes básicas de saúde

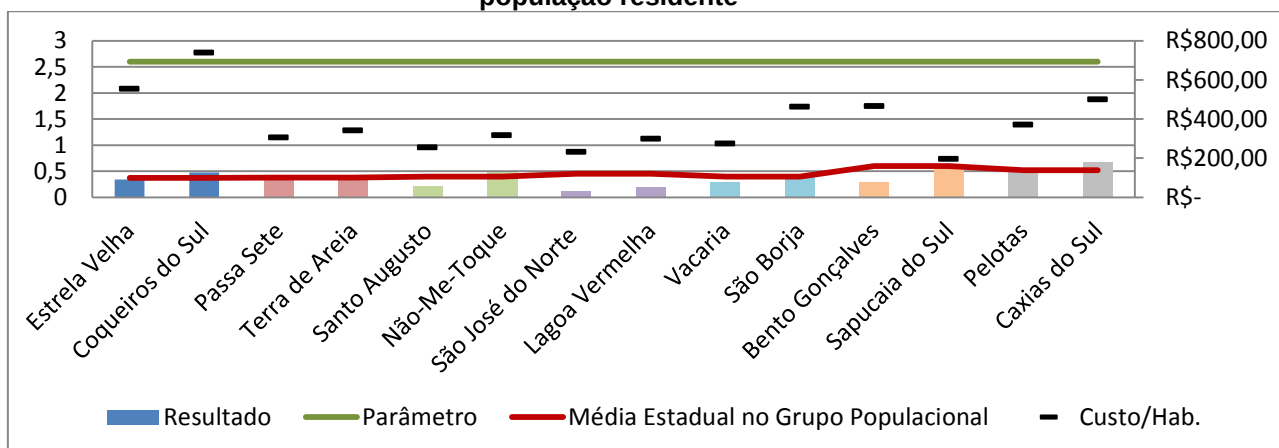


Fonte: Elaboração do autor com dados do SIOPS e IDSUS (2013)

6.2.2. Razão de procedimentos ambulatoriais de média complexidade e população residente

Nesse indicador, de acesso obtido à média complexidade, é que se tem o maior hiato perante o parâmetro estabelecido. O gráfico 3 mostra que todos os municípios da amostra estão muito longe dele. A literatura afirma que as falhas na atenção básica levam a uma demanda maior e desnecessária nos níveis mais complexos, no sentido de que poderia ter sido resolvida no nível anterior. Se as falhas mostradas no acesso à atenção básica se refletissem nos níveis superiores, haveria maior demanda para os serviços de média complexidade. Os números mostram que os procedimentos ambulatoriais nesse nível são muito baixos, o que poderia estar refletindo uma falta de infraestrutura para atender essa possível demanda existente.

Gráfico 3 - Razão de procedimentos ambulatoriais selecionados de média complexidade e população residente

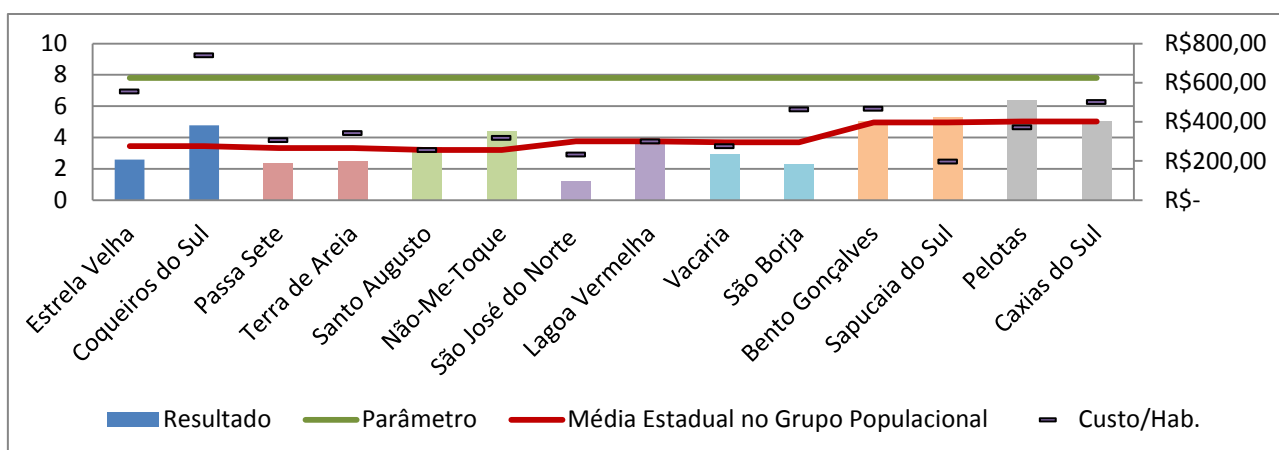


Fonte: Elaboração do autor com dados do SIOPS e IDSUS (2013)

6.2.3. Razão de procedimentos ambulatoriais de alta complexidade e população residente

O mesmo quadro do acesso obtido na média repete-se na alta complexidade, porém o hiato para com o parâmetro aqui é menor. Se analisarmos o gráfico 4 a partir da média estadual, há uma clara melhora no indicador conforme o porte dos municípios aumenta. Muito disso pode se dever ao fato da atenção nesse nível de complexidade estar localizada nessas cidades, assim o acesso para a população dá-se com mais facilidade.

Gráfico 4 - Razão de procedimentos ambulatoriais de alta complexidade selecionados e população residente

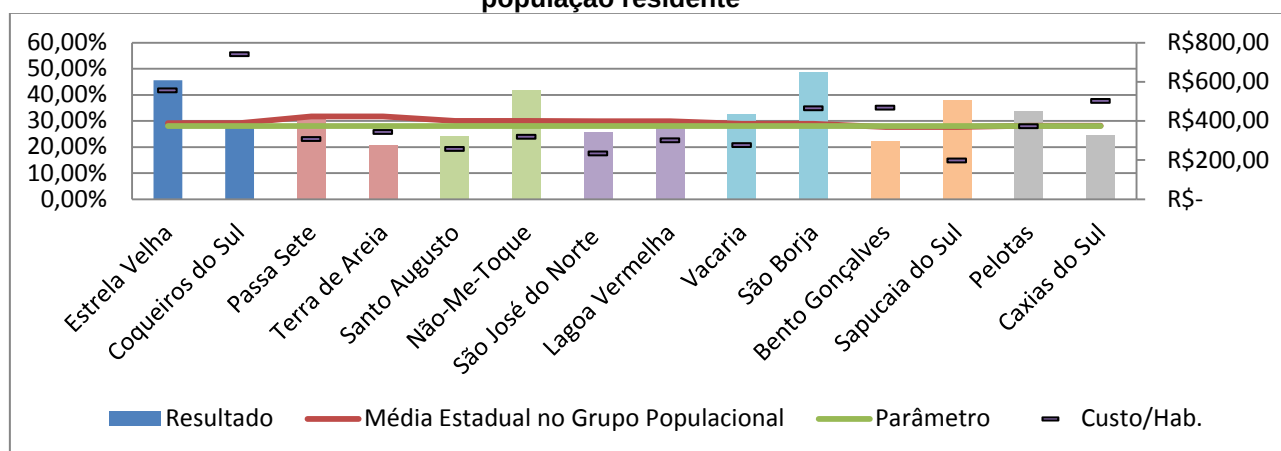


Fonte: Elaboração do autor com dados do SIOPS e IDSUS (2013)

6.2.4. Proporção de internações sensíveis à atenção básica

O primeiro indicador de efetividade é de resultado, busca mostrar a eficiência da atenção básica na capacidade de resolução de seus atendimentos. Um maior percentual significa menor capacidade de resolução da atenção básica local, pois a falha na resolução levou à internação. Pela média por grupo populacional, exibida no gráfico 5, municípios maiores têm maior efetividade na atenção básica, apesar do já mostrado menor acesso potencial.

Gráfico 5 - Razão de procedimentos ambulatoriais de alta complexidade selecionados e população residente

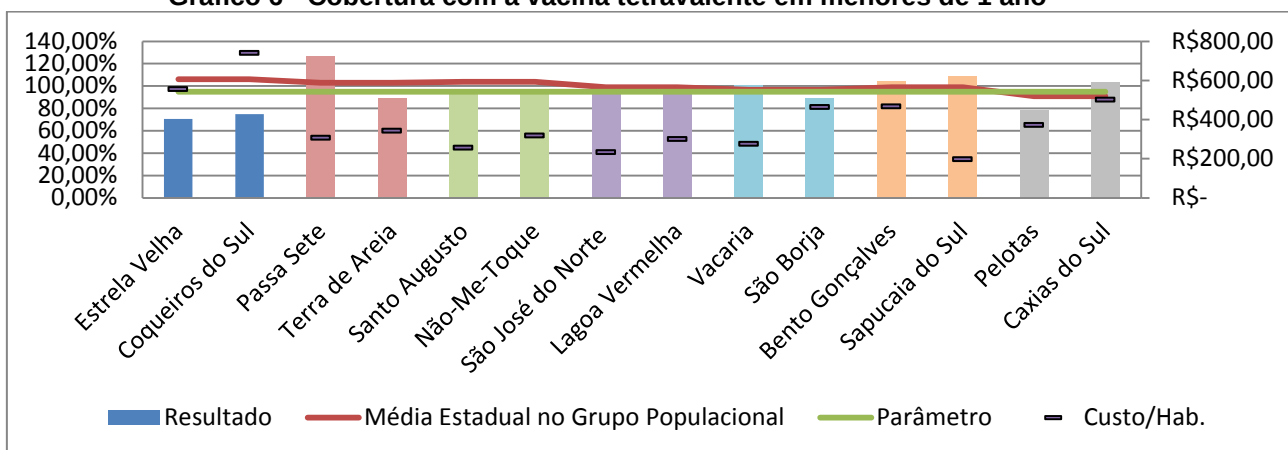


Fonte: Elaboração do autor com dados do SIOPS e IDSUS (2013).

6.2.5. Cobertura com a vacina tetravalente em menores de um ano

O segundo indicador de efetividade da atenção básica capta a produção nesse nível de complexidade. Se analisarmos pela média estadual no gráfico 6, os municípios até cinquenta mil habitantes conseguem cobrir a totalidade, mas há uma tendência de piora no indicador. Há uma queda para os municípios de cinquenta a cem mil, que volta a cobrir totalmente nos de cem a duzentos mil habitantes e uma queda além do parâmetro de 95% nas cidades de mais de duzentas mil pessoas.

Gráfico 6 - Cobertura com a vacina tetravalente em menores de 1 ano

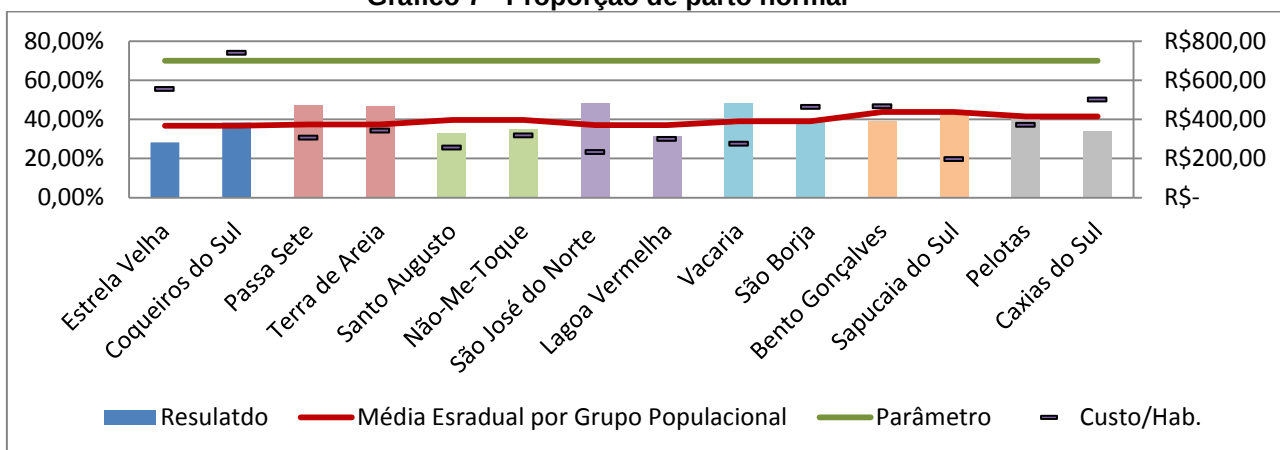


Fonte: Elaboração do autor com dados do SIOPS e IDSUS (2013).

6.2.6. Proporção de parto normal

A análise da proporção de parto normal é o primeiro indicador quanto a efetividade da atenção de média complexidade, procura avaliar a exposição a riscos desnecessários em muitos casos. Sabe-se que muito do baixo desempenho desse indicador advém de um aspecto cultural de preterir o parto normal. No gráfico 7, pela média dos municípios há uma melhora conforme aumenta o tamanho do município.

Gráfico 7 - Proporção de parto normal



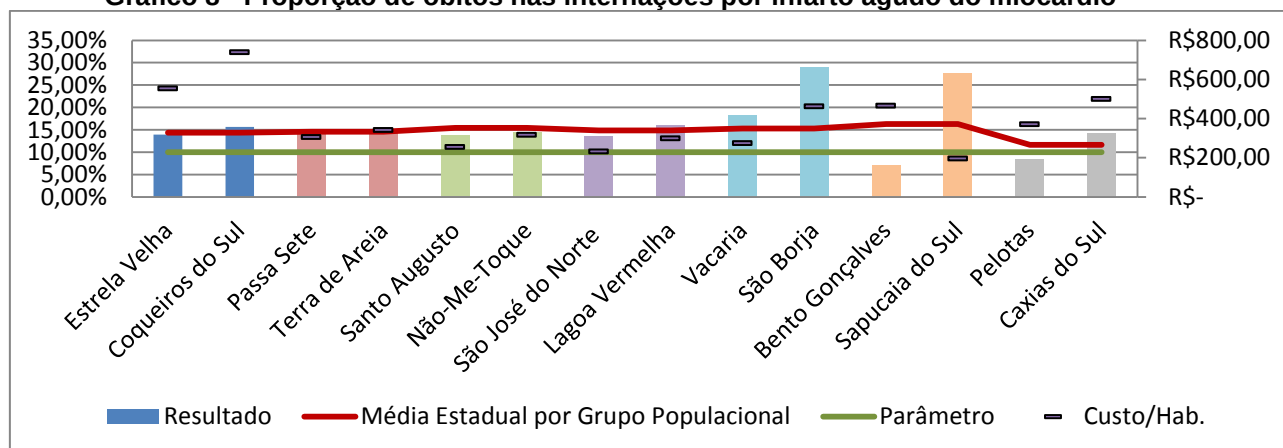
Fonte: Elaboração do autor com dados do SIOPS e IDSUS (2013).

6.2.7. Proporção de óbitos nas internações por infarto agudo do miocárdio

O presente indicador dispõe da especificidade de tratar das atenções de média e alta complexidade. Quanto mais baixo o percentual de óbitos, mais efetiva está sendo a assistência médica, tanto quanto à resposta para o atendimento e a rapidez de socorro.

Analisando o gráfico 8, a média do indicador tem um desempenho pior que o parâmetro, o percentual de óbitos cresce conforme aumenta o porte dos municípios até duzentos mil habitantes. Nos municípios do último grupo, de até quinhentos mil habitantes, essa média despenca e têm-se os melhores desempenhos do estado. Essa queda explica-se pela maior concentração da infraestrutura de média e alta complexidade nessas cidades.

Gráfico 8 - Proporção de óbitos nas internações por infarto agudo do miocárdio



Fonte: Elaboração do autor com dados do SIOPS e IDSUS (2013).

7. CONCLUSÕES

Este trabalho teve como objetivo principal obter o custo da assistência à saúde a partir das despesas orçamentárias. Foi discutida a metodologia que apresenta as principais definições que caracterizam despesas como custo dos serviços prestados de determinado período e as adequações necessárias para aproximar os dois conceitos. Ao se propor a trabalhar com essa metodologia, buscou-se refinar os dados financeiros num desígnio de ir além de se trabalhar puramente com as despesas de certo período, como é corriqueiro em estudos de economia da saúde. A informação de custo traz a ciência de quanto foi gasto para se ofertar unicamente os serviços de saúde de tal período alvo, não deve ser entendida como sacrifício financeiro empregado para a prestação da assistência à saúde nesses municípios. Pelo contrário, é preciso levar em conta que a assistência à saúde constitui-se direito da população, garantido constitucionalmente.

A proposta de se utilizar o método de custeio direto descomplica a apuração dos custos, por não ser necessário operacionalizar rateios e nem separar os custos em fixos ou variáveis, apropriando-os diretamente. Já quanto às alterações para

transformar as despesas liquidadas em custos, encontraram-se dificuldades na identificação de algumas contas necessárias para realizá-las. Esse fato só ajuda a evidenciar a importância da qualidade dos lançamentos contábeis, da significância de divulgar informações transparentes dos recursos utilizados, pois, como nesse caso, podem ser empregadas em análises que colaboram para evidenciar a situação da atenção prestada.

Há que se levar em conta outra que provavelmente algumas das mudanças a serem realizadas nem seriam necessárias por essas despesas não existirem e, dessa forma, não estarem presentes nos dados. Porém, isso não é possível de identificar e muito menos quantificar.

É clara a relação entre o custo por habitante e a escala do município: os menores municípios da amostra apresentaram o maior custo por habitante, que foram diluídos com o aumento da população nos demais grupos, voltando a crescer nos maiores

No acesso potencial à atenção básica, os municípios muito pequenos e com os maiores custos são os que garantem a maior cobertura, que piora conforme aumenta o tamanho dos municípios, pela dificuldade em se cobrir uma maior população. Há cidades com baixa cobertura de acesso potencial, mas apresentam bons indicadores de efetividade, não existindo relação direta entre o acesso potencial à atenção básica e sua efetividade.

Há municípios da amostra que apresentam efetividade muito aquém do parâmetro para a atenção básica. Esse quadro reflete-se nos indicadores de acesso à atenção de média e alta complexidade, onde os procedimentos ambulatoriais realizados apresentam hiato muito grande. Dados os problemas de resolutividade da atenção básica e o tamanho desse hiato quanto ao parâmetro, não se pode inferir que os exames não estão sendo realizados pela falta de demanda, provável que haja problemas de infraestrutura que impeçam o atendimento de uma demanda existente. No entanto, não há como comprová-la com esses dados, ainda que se saiba empiricamente dos relatos de demora na marcação de exames. Essa falta de acesso reflete-se nos indicadores de efetividade.

Os problemas apresentados pelos indicadores podem ser resolvidos por duas vias, não excludentes entre si, inclusive de imprescindível utilização de maneira conjunta: melhora no financiamento do sistema de saúde, conjuntamente com

melhor gestão. A primeira via na direção de trazer mais recursos, mesmo levando-se em conta que o orçamento é apertado e direcionar dinheiro para a saúde, sem novas fontes, significa tirar de outras áreas. A segunda via, na direção de aproveitar melhor os recursos existentes, ou seja, fazer mais e melhor com menos, é nessa que levantamentos de custos e avaliações como esta se encaixam.

Não há como inferir que o nível de custo por habitante dos municípios reflita a situação de saúde deles. Mesmo com alto custo acabam por deixar de atender algumas necessidades de saúde, o baixo custo na amostra por vezes revelou uma boa relação do custo para com o acesso e a efetividade, mesmo aquém do parâmetro ideal.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em: 04 mai. 2013.

_____. Ministério da Saúde. **IDSUS**: índice de desempenho do sistema único de saúde. 2012. Disponível em: <http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/IDSUS_29-09-12.pdf>. Acesso em: 07 abr. 2013.

MACHADO, Nelson. **Sistema de informação de custo**: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental. 2002. 221 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Curso de Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 14, n. 1, p.791-820, jul./ago. 2010. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a03.pdf>>. Acesso em: 22 nov. 2012.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; BEVILACQUA, Roberto. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública**, São Paulo, v. 44, n. 4, p.959-992, jul./ago. 2010. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a09.pdf>>. Acesso em: 12 mar. 2013.

PIGATTO, José Alexandre M. *et al.* A importância da contabilidade de competência para a informação de custos governamental. **Revista de Administração Pública**,

Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p.821-837, jul./ago. 2010. Disponível em:
<<http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a04.pdf>>. Acesso em: 12 mar. 2013.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**: teoria e prática. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Luiz Ivan Dos Santos *et al.* Orçamento público: um natural sistema de custos. **Revista de Contabilidade da Ufba**, Salvador, v. 2, n. 1, p.52-66, jan./abr. 2008. Disponível em:
<<http://www.portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/2606/1841>>. Acesso em: 20 nov. 2012.

4.2 Categoria Profissional

- 1º Colocado
Autor: Sheila Donin
Co-autor: Nilton Carlos Conde

PRÊMIO CHICO RIBEIRO SOBRE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO

CATEGORIA: PROFISSIONAIS

TEMA 1: INFORMAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO PARA AVALIAR RESULTADO E DESEMPENHO

UM ESTUDO DO INVESTIMENTO PÚBLICO EM EDUCAÇÃO BÁSICA E O
DESEMPENHO DOS ALUNOS EM AVALIAÇÕES NACIONAIS NOS MUNICÍPIOS
PERTENCENTES À ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DA ENCOSTA SUPERIOR
DO NORDESTE DO RIO GRANDE DO SUL – AMESNE - RS

1 INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas a administração pública vem enfrentando novos desafios, o que a obriga a ter empenho contínuo de adaptação aos novos formatos organizacionais, capazes de responder às constantes exigências da sociedade e dos mercados. É evidente que, numa administração voltada à eficiência, eficácia e produtividade, o processo da tomada de decisão bem orientado é, sem dúvidas, fator preponderante de bons ou maus índices de desempenho. Toda decisão implica em conhecer determinadas variáveis expostas, com toda a transparência, clareza e objetividade, essenciais a qualquer processo da gestão pública.

A alocação de recursos é um dos desafios encontrados diariamente pela sociedade. Pela importância que a destinação de recursos possui para todos os cidadãos, é necessário que ela se realize de forma que possa promover o máximo de benefício social possível. E, no caso da educação, essas restrições são ampliadas, em virtude dela ser um elemento fundamental para o desenvolvimento da sociedade.

Inúmeras discussões são realizadas acerca de como maximizar as expectativas de desempenho de alunos, tendo como base uma alocação dos recursos públicos que possibilitem melhorias na performance escolar, e no sentido de analisar se os recursos públicos aplicados no ensino estão proporcionando para os alunos uma educação de qualidade.

A Constituição Federal, a Lei nº 9.394/1996, que define as Diretrizes e Bases da Educação Nacional, e a Lei nº 10.172/2001, que institui o Plano Nacional de Educação, fazem referência ao dever do Estado em garantir padrões mínimos de qualidade de ensino. (C.F., artigo 206, inciso VII)

A LDB, em seu artigo 4º, inciso IX, define padrões mínimos de qualidade de ensino como “a variedade e quantidade mínimas, por aluno, de insumos indispensáveis ao desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem”. Mais adiante esclarece:

Art. 74. A União, em colaboração com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, estabelecerá padrão mínimo de oportunidades educacionais para o ensino fundamental, baseado no cálculo do custo mínimo por aluno, capaz de assegurar ensino de qualidade.

Parágrafo único: O custo mínimo de que trata este artigo será calculado pela União ao final de cada ano, com validade para o ano subsequente, considerando variações regionais no custo dos insumos e as diversas modalidades de ensino.

Assim, temos duas palavras chaves: custo e qualidade a serem combinados e aplicados por aluno do sistema público de ensino como parâmetro para a oferta de um padrão mínimo de oportunidades.

O estímulo à avaliação, constante no desempenho da administração pública orientada para resultados, vem requerendo cada vez mais a mensuração dos objetivos, metas e resultados alcançados, tanto na relação ao proposto e planejado, quanto aos custos gerados. Neste contexto, nos últimos anos a abordagem acerca da mensuração de custos no setor público vem ganhando cada vez mais importância, principalmente no que tange a educação. Em vista disso, o objetivo deste estudo é: analisar o investimento feito no ensino fundamental e o desempenho dos alunos nas avaliações da Prova Brasil nos Municípios pertencentes à Associação dos Municípios da Encosta Superior do Nordeste do Rio Grande do Sul – AMESNE.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO EM EDUCAÇÃO

O orçamento público é a base para as instituições iniciarem o processo de execução orçamentária e financeira, buscando atingir as metas estabelecidas em seus programas e ações governamentais. Orçamento é um plano expresso em termos de dinheiro, para um período de tempo definido, o programa de operações do governo e os meios de financiamento desse programa.

Para KOHAMA (2009) o orçamento público é, em um plano mais amplo político e teórico, um plano de longo prazo, ou seja, projeta-se para o futuro o que se pretende alcançar em termos ideais. Para isso, elaboram-se planos de médio prazo onde são esboçadas as ações a serem desenvolvidas para os próximos anos. O orçamento tradicional tinha como principal função o controle político, já o orçamento moderno, como explica GIACOMONI (1998), tem a função de ser instrumento de administração pública.

2.1.1 Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação - SIOPE

Para facilitar o acesso às informações dos orçamentos públicos e como medida de fiscalizar os investimentos e apresentar indicadores de transparência de gestão, foi criado pelo governo federal um sistema eletrônico de acesso público via internet, operacionalizado pelo FNDE, que coleta, processa e distribui informações referentes aos orçamentos públicos em educação do país, estados e municípios.

O SIOPE tem como objetivo levar ao conhecimento da sociedade o quanto o país, estados e municípios investem efetivamente em educação no Brasil, fortalecendo assim, os mecanismos de controle social dos gastos na manutenção e desenvolvimento do ensino. Com isso, este sistema contribui para garantir maior efetividade e eficácia das despesas públicas em educação e também contribui para a melhoria da qualidade dos serviços prestados à sociedade pelo estado.

O SIOPE é um banco de dados formado por informações prestadas em caráter declaratório de responsabilidade do governo informante e seus dados são encadeados e transmitidos por meio eletrônico. Suas informações são de fato oficiais, correspondendo às mesmas com os demonstrativos contábeis publicados pelo próprio governo. Este sistema tem como característica a atualização permanente de dados pelos governos, o processamento informatizado, realizando o cálculo dos percentuais de forma automática e a publicidade dos dados informados e dos indicadores calculados pelo sistema. A responsabilidade pela veracidade e fidedignidade das informações e dados inseridos no SIOPE é atribuída totalmente ao declarante.

Se o estado ou município não investir no mínimo 25% do seu orçamento total em manutenção e desenvolvimento do ensino, o FNDE envia, automaticamente, um comunicado aos tribunais de contas estaduais e ao Ministério Público informando o não cumprimento da lei.

O SIOPE é de grande importância para os gestores educacionais, pois auxilia no planejamento das ações, fornecendo informações atualizadas sobre as receitas públicas e os correspondentes recursos vinculados à educação. Auxilia no esboço das diretrizes e políticas para o setor e no planejamento, execução, acompanhamento e avaliação das ações implementadas mediante a utilização de informações atualizadas, produzidas pelo sistema de acordo com as exigências

legais. É através deste sistema que serão extraídos os dados dos investimentos em educação para análise e conclusão desta pesquisa.

2.1.2 Estrutura de financiamento da educação fundamental no Brasil

A importância da educação no desenvolvimento sócio-econômico de um país é inquestionável. Por um lado, acredita-se que os rendimentos dos indivíduos são em grande parte determinados pela interação entre a sua dotação de educação e a taxa de retorno da mesma. Uma característica fundamental de um sistema de educação pública é a sua estrutura de financiamento, pois a origem dos recursos e a forma como eles são distribuídos são primordiais na definição de suas principais características: grau de cobertura, acesso por parte da população, eficiência na produção da educação e a qualidade do ensino ofertado.

A educação, ao situar-se no domínio das responsabilidades do poder público, compondo o núcleo central dos atuais sistemas de bem-estar social, absorve quantidade expressiva de recursos públicos. Esses recursos, ao darem as principais condições materiais para viabilizar a formulação e implementação das políticas educacionais, podem ser um limite, um obstáculo intransponível ao atendimento das necessidades e demandas por educação.

A estrutura de financiamento da educação é fortemente baseada em impostos, que são recursos gerais tomados à sociedade. Isso significa que parcela expressiva dos recursos, principalmente de estados e municípios, é proveniente da arrecadação tributária, sobretudo em razão da vinculação de impostos. Essa forma de financiamento para a educação reserva de determinado percentual do valor arrecadado mediante impostos, tem sido uma das medidas políticas mais importantes para garantir a disponibilidade de recursos para o cumprimento do grande rol de responsabilidades do poder público nessa área.

Nesta mesma tendência, a Emenda Constitucional que criou o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF) reafirmou a necessidade dos estados e dos municípios de cumprirem os dispositivos da Constituição de 1988 relativos à vinculação de 25% de suas receitas de impostos, e daqueles recursos que lhes forem transferidos automaticamente, para a manutenção e o desenvolvimento do ensino, além de obrigar esses entes federados, a partir de 1998, a alocarem 60% desses recursos no

ensino fundamental, ao estabelecer a subvinculação de 15% daquelas receitas para esse nível de ensino.

Em 2007 o FUNDEF foi substituído pelo Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), que assim como foi o FUNDEF é um importante compromisso da união com a educação básica. O FUNDEB terá vigência de 14 anos, cobrindo toda a educação básica, que vai da infantil ao ensino médio, incluindo a profissional e a educação de jovens e adultos, e prevendo ainda, maior alocação de recursos ao aumentar de 15% para 20% a participação das fontes indicadas no projeto, além de incluir novas origens de recursos.

O fundo é composto, na quase totalidade, por recursos dos próprios Estados, e Municípios, sendo constituído de 20 % sobre o Fundo de Participação dos Estados, Fundo de Participação dos Municípios, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto sobre Produtos Industrializados proporcionais às exportações, desoneração de exportações (LC 87/96).

Contribuição dos Estados e Municípios em 20% sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações, Imposto sobre Propriedade Veículos Automotores, cota parte de 50% do Imposto Territorial Rural devida aos Municípios. Receitas da dívida ativa e de juros e multas, incidentes sobre as fontes recém citadas. Além desses recursos, ainda compõe o FUNDEB a título de complementação, uma parcela de recursos federais, sempre que, no âmbito de cada Estado, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente.

A aprovação do FUNDEB indicou um avanço, à medida que prevê o financiamento da educação básica em todos os seus níveis e modalidades, trazendo, assim, a possibilidade de garantir o financiamento do direito à educação não só da população em idade escolar, como também daqueles que não tiveram acesso na idade adequada.

O mecanismo de redistribuição, na proposta do FUNDEB, é similar a do FUNDEF. Conforme SILVA (2012), a redistribuição dos recursos ocorre pela proporção de alunos matriculados anualmente nas escolas cadastradas das respectivas redes de ensino, considerando as matrículas do ensino fundamental. Do total de recursos do FUNDEB, no mínimo de 60% tem por destinação anualmente a remuneração dos profissionais do magistério. A parcela restante deve ser aplicada

nas demais ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, sempre focando a escola e o aluno.

Além disso, a instituição do FUNDEB demandará grande quantidade de recursos para fazer face à complementação da União, o que favorece a consolidação de um volume razoável de recursos para a educação básica. Portanto, um sistema de financiamento à educação centralizado é capaz de garantir a equalização na disponibilidade de recursos aluno/ano entre os diferentes federados e, ao mesmo tempo, levar a uma maior eficiência da economia como um todo.

2.2 AVALIAÇÕES DE DESEMPENHO DA EDUCAÇÃO BÁSICA NO BRASIL

Avaliar o desempenho consiste, essencialmente, em determinar em que medida os objetivos previstos estão sendo realmente alcançados. BRANDÃO (2008) relaciona a avaliação de desempenho com gestão por competências, afirmando que os resultados alcançados são comparados com os que eram esperados, gerando informações para retroalimentar o processo de gestão por competências. E completa, afirmando que qualquer que seja o modelo de avaliação de desempenho adotado em uma organização, é imprescindível a descrição do perfil de competências básicas que sirvam de paradigma para uma comparação com as existentes.

Até 1990 a avaliação da educação básica se processava, basicamente, em âmbito interno, ou seja, cada sistema de ensino operava suas respectivas avaliações, cujos resultados se revelavam através de taxas de aprovação, reprovação e abandono escolar. Tal sistema padecia da falta de credibilidade em face da comprovada flexibilidade de algumas escolas em relação a outras, no que diz respeito aos critérios adotados para avaliação dos alunos.

Somente em 1990 é que foi instituído um processo nacional de avaliação do rendimento escolar da educação básica que passou a ser executado pelo Sistema Nacional de Avaliação da Educação Básica (SAEB) até 2004. O SAEB é uma forma de mensurar o desempenho acadêmico e de fatores associados ao rendimento escolar, realizada a cada dois anos, em larga escala, aplicada em amostras de escolas e alunos de 4ª e 8ª séries do ensino fundamental e de 3ª série do ensino médio, representativas de todo país.

Trata-se de um importante auxílio para o monitoramento das políticas gerais de desenvolvimento educacional. Com base nas informações coletadas por este sistema, o Ministério da Educação e Cultura (MEC) e as secretarias estaduais e municipais de educação devem definir ações voltadas para a correção das distorções e debilidades identificadas, de modo a orientar seu apoio técnico e financeiro para o crescimento das oportunidades educacionais, da eficiência e da qualidade do sistema educacional brasileiro, em seus diferentes níveis.

A partir de 2005, com a edição da Portaria nº 931/2005, o SAEB foi decomposto em duas modalidades: a Avaliação Nacional da Educação Básica (ANEB) é realizada por amostragem das redes de ensino, em cada unidade do país e tem foco nas gestões dos sistemas educacionais. Por manter as mesmas características, a ANEB recebe o nome do SAEB em suas divulgações; e, a Avaliação Nacional do Rendimento Escolar (ANRESC), mais conhecida como a Prova Brasil, é mais extensa e detalhada que a ANEB e tem foco em cada unidade escolar.

A Prova Brasil, segundo INEP (2012), foi idealizada para produzir informações sobre o ensino oferecido por município e escola, individualmente, com o objetivo de auxiliar os governantes nas decisões e no direcionamento de recursos técnicos e financeiros, assim como a comunidade escolar no estabelecimento de metas e implantação de ações pedagógicas e administrativas, visando à melhoria da qualidade do ensino. Os testes padronizados incluem Língua Portuguesa e Matemática e são aplicados aos alunos da 4ª e 8ª séries do ensino fundamental em todo País.

Os resultados da Prova Brasil comparados com as taxas de aprovação decorrentes de avaliações internas processadas pelos respectivos sistemas de ensino revelaram diferenças generalizadas entre os dois processos.

De um lado, sistemas de ensino demonstraram altas taxas de aprovação nas avaliações internas e fraco desempenho nos testes da Prova Brasil, evidenciando uma política flexível direcionada à aprovação máxima de alunos. Ou seja, a maioria passava de ano, mas não dominava, efetivamente, os conteúdos respectivos. De outro, escolas que retinham os alunos menos preparados para evitar os baixos resultados nas provas externas.

Para transformar esta realidade, em 2007 o INEP desenvolveu um novo indicador, o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB), destinado a equilibrar os resultados das duas avaliações.

O IDEB reúne num só indicador, dois conceitos importantes para a qualidade da educação: fluxo escolar e desempenho dos alunos nas avaliações. Seu cálculo baseia-se nos dados de aprovação escolar, apurados no Censo Escolar², e nas médias de desempenho obtidas nos exames nacionais: o SAEB, para as unidades da federação e o país; e a Prova Brasil, para os municípios. O novo indicador considera dois fatores que interferem na qualidade da educação: as taxas de aprovação, aferidas pelo Censo Escolar; e as médias de desempenho medidas pelo SAEB e pela Prova Brasil.

Com este procedimento, é possível identificar distorções entre as avaliações internas e externas, ou seja, se um determinado sistema de ensino reter seus alunos mais fracos para obter notas maiores no SAEB ou na Prova Brasil, o fator fluxo³ será alterado, podendo diminuir o valor do IDEB e indicar a necessidade de melhoria do sistema. Se, ao contrário, o sistema apressar a aprovação do aluno sem qualidade, os resultados dos exames aplicados pelo SAEB poderão cair e o valor do IDEB indicará igualmente a necessidade de melhoria do sistema educacional.

Na próxima seção, será colocado em prática os conceitos acima citados, fazendo as análises de desempenho da educação básica e comparando-as com os investimentos dos municípios em instrução, ou seja, verificando os custos da educação para os municípios e o retorno apresentado pelos alunos através das avaliações de desempenho.

3. METODOLOGIA

O critério de classificação de pesquisa será o proposto por GIL (2002), que o qualifica quanto aos fins e quanto aos meios. Quanto aos fins, a pesquisa será descritiva e exploratória, uma vez que explora características das diferentes unidades da federação em relação ao investimento em educação e desempenho dos

² O Censo Escolar é um levantamento de dados estatístico-educacionais de âmbito nacional realizado todos os anos pelo INEP com a colaboração das Secretarias Estaduais e Municipais de Educação e com a participação de todas as escolas públicas e privadas. O censo escolar coleta dados sobre estabelecimentos, matrículas, funções docentes, movimento e rendimento escolar.

³ Mede o tempo demandado pelo aluno para concluir o ensino fundamental, é afetado por repetências e abandono escolar.

alunos nas provas de avaliação, estabelecendo uma correlação entre essas variáveis. Quanto aos meios, a pesquisa será bibliográfica, porque para a fundamentação do trabalho serão utilizados materiais acessíveis ao público em geral, como bancos de dados de sites oficiais, artigos, teses e livros. Dessa forma, foram utilizados dados secundários que viabilizaram que elementos para o desenvolvimento do objeto do estudo fossem trazidos.

Como medida da qualidade do ensino optou-se por utilizar os dados da Prova Brasil. A Prova Brasil é uma avaliação desenvolvida e aplicada pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), autarquia do Ministério da Educação (MEC). Utilizou-se no estudo a versão de 2011, que consiste em duas provas, uma de português e outra de matemática e é aplicada a alunos da quarta e da oitava séries.

Os gastos das redes municipais de ensino da rede básica por aluno do ensino infantil e fundamental, são a despesa de cada município na sua rede de ensino. Tais dados foram obtidos do SIOPE (Sistema de Informação sobre Orçamento Público em Educação), publicado pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - SIOPE, para o ano 2011.

4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

A educação pública no Brasil inicia-se na creche que atende crianças de 0 a 3 anos de idade. Com 4 anos as crianças passam a frequentar a pré-escola e aos 6, quando completados até o dia 30 de junho do ano de ingresso, iniciam o ensino fundamental que compreende do primeiro até o nono ano. O próximo passo dos estudantes é o ensino médio, antigo segundo grau, aonde algumas escolas oferecem cursos profissionalizantes. A responsabilidade pela educação é da administração pública. As creches, pré-escolas e o ensino fundamental são custeados pelos municípios, enquanto o ensino médio é custeado pelos estados.

Na tabela 1 são apresentados os municípios que compreendem o universo deste estudo, pertencentes à Associação dos Municípios da Encosta Superior do Nordeste (AMESNE) do Rio Grande do Sul, com destaque para o número de matrículas na rede municipal de cada município estudado.

Tabela 1: Matrículas da rede municipal de ensino da AMESNE

Cidades	Educação Infantil		Ensino Fundamental	Ensino Médio	Total
	Creche	Pré-Escola			
Antônio Prado	167	185	1.556	490	2.398
Bento Gonçalves	1.711	2.303	12.352	3.582	19.948
Boa Vista do Sul	-	41	252	104	397
Carlos Barbosa	300	434	2.697	833	4.264
Casca	168	112	843	353	1.476
Caxias do Sul	4.598	5.726	55.818	15.768	81.910
Coronel Pilar	-	22	148	39	209
Cotiporã	33	27	377	123	560
Fagundes Varela	-	35	302	80	417
Farroupilha	767	1.124	8.001	2.668	12.560
Flores da Cunha	190	406	3.459	854	4.909
Garibaldi	332	623	3.357	1.029	5.341
Guabiju	24	14	146	55	239
Guaporé	466	475	2.680	1.158	4.779
Marau	904	863	4.392	1.517	7.676
Montauri	-	32	151	74	257
Monte Belo do Sul	21	34	240	76	371
Nova Araçá	73	66	469	188	796
Nova Bassano	108	148	875	298	1.429
Nova Pádua	9	48	222	83	362
Nova Prata	280	411	2.735	851	4.277
Nova Roma do Sul	22	74	360	130	586
Paraí	119	129	743	268	1.259
Protásio Alves	-	23	222	69	314
Santa Tereza	10	31	158	53	252
São Jorge	17	34	297	155	503
São Marcos	193	342	2.404	751	3.690
Serafina Corrêa	308	323	1.665	530	2.826
União da Serra	-	26	122	46	194
Veranópolis	361	323	2.442	921	4.047
Vila Flores	-	53	341	123	517
Vista Alegre do Prata	-	24	147	50	221

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados do INEP

A maior quantidade de matrículas concentra-se no ensino fundamental, seguido por um número bem inferior de alunos no ensino médio, sendo que este último é de responsabilidade do Governo Estadual. Para a discrepância que há entre os números encontrados no ensino fundamental e médio, existem alguns fatores que podem contribuir para tal variação, como por exemplo, processos migratórios de jovens que saem de cidades de menor porte e que não possuem ofertas de trabalho tão vastas, para centros que ofereçam mais e melhores oportunidades de emprego, aonde é preciso conciliar trabalho e escola. Outra explicação encontrada pode ser até mesmo, a interrupção dos estudos por parte dos adolescentes que, ao concluírem esta etapa acadêmica, optam por dedicar-se única e exclusivamente ao

trabalho, na agricultura ou não, a fim de auxiliarem no sustento e subsistência de suas famílias.

Ressalta-se também que oito municípios não possuem alunos matriculados em creches, direito das crianças de 0 a 5 anos assegurado pela Constituição Federal de 1988 no seu artigo 208, que define o dever do Estado em garantir a educação através do ensino fundamental obrigatório e gratuito, da universalização do ensino médio, atendimento especializado aos portadores de deficiência além de acesso aos níveis mais elevados de instrução e oferta de ensino noturno regular. E no inciso IV do mesmo artigo, garante educação infantil, em creche e pré-escola, às crianças até cinco anos de idade (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53 de 2006).

Para atender ao objetivo principal deste trabalho, o de verificar se existe relação entre os gastos despendidos pelos governos municipais em educação e o desempenho dos alunos nas às avaliações da Prova Brasil, inicialmente foram analisados os investimentos e desempenho dos alunos das séries iniciais do ensino fundamental, na seqüência, foram evidenciados o investimento em educação por aluno e o resultado no IDEB, por nível de ensino. **Na tabela 2, são apresentados os investimentos em educação e desempenho dos alunos na Prova Brasil para os alunos da 4ª série.**

A melhor nota do IDEB 2011 da 4ª série entre os municípios da AMESNE foi do Município de Vista Alegre do Prata, com nota 8,2, superando significativamente as médias nacional e estadual. A cidade investe 25,46% de suas receitas em educação e gasta por aluno do ensino fundamental o valor de R\$ 12.760,86 anuais, classificando-se em 3º lugar no que se refere aos municípios que mais investem por aluno. Outro considerado destaque foi Paraí que conquistou nota igual a 7,5, investindo 26,82% das receitas na educação e gastando por aluno o valor de R\$ 4.769,31, ficando com a 28ª colocação, quando levado em consideração o valor investido.

Dos dez municípios com melhor desempenho no IDEB, somente o município de Vista Alegre do Prata, que possui a melhor nota do IDEB, está entre os 10 que mais investiram em educação no exercício 2011. Já o município de Paraí, segundo melhor desempenho na Prova Brasil, é apenas o 28º em investimento, da mesma

forma Farroupilha e São Marcos que aparecem em 21º e 23º em investimento destacam-se como 4º e 5º colocados em desempenho.

Tabela 2: Comparativo de notas e gastos por aluno 4ª série.

Cidades	Nota do IDEB 2011 4ª série	Classificação em relação à nota do IDEB	Gasto por aluno no ensino fundamental	Classificação em relação ao gasto por aluno
Vista Alegre do Prata	8,2	1º	12.760,86	3º
Paraí	7,5	2º	4.769,31	28º
Carlos Barbosa	6,3	3º	7.698,18	14º
Farroupilha	6,3	4º	5.748,17	21º
São Marcos	6,2	5º	5.380,46	23º
Bento Gonçalves	6,0	6º	7.920,88	13º
Fagundes Varela	5,8	7º	7.342,94	15º
Flores da Cunha	5,8	8º	5.987,25	18º
Garibaldi	5,8	9º	5.138,10	25º
Vila Flores	5,8	10º	4.907,12	27º
Caxias do Sul	5,7	11º	5.493,16	22º
Guaporé	5,7	12º	4.076,72	30º
Nova Bassano	5,7	13º	5.785,97	20º
Serafina Corrêa	5,7	14º	5.962,03	19º
Nova Prata	5,5	15º	8.198,37	12º
Veranópolis	5,5	16º	5.147,70	24º
Marau	5,3	17º	4.565,82	29º
Antônio Prado	5,1	18º	6.205,78	17º
Cotiporã	4,9	19º	4.972,36	26º
Casca	***	20º	10.980,17	8º
Montauri	***	21º	13.687,80	2º
Nova Araçá	***	22º	11.598,77	7º
Nova Pádua	***	23º	-	31º
Nova Roma do Sul	***	24º	12.014,18	5º
Protásio Alves	***	25º	6.959,00	16º
São Jorge	***	26º	11.721,50	6º
Boa Vista do Sul		27º	8.781,37	11º
Coronel Pilar		28º	10.391,59	9º
Guabiju		29º	9.579,95	10º
Monte Belo do Sul		30º	12.489,49	4º
Santa Tereza		31º	15.896,06	1º
União da Serra		32º	-	32º

*** Sem média na Prova Brasil 2011

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados do INEP e do SIOPE

Na avaliação do investimento em educação e resultados do IDEB dos alunos das 8ª séries o município que se destacou foi Guabiju que ficou com a nota 5,6. Guabiju investe em seus estudantes o décimo maior valor dentre os municípios

estudados, R\$ 9.579,95, este gasto representa 25,15% das receitas do município. A segunda melhor nota é do município de Paraí com 5,3. Como destacado anteriormente, o município de Paraí está em vigésimo oitavo lugar no que se refere ao valor investido por aluno, entre os 32 municípios da Região da Amesne estudados, ou seja, o valor de investimento é um dos mais baixos e mesmo assim o desempenho foi considerado bom, superando as médias nacional e estadual do mesmo ano.

A pior nota do IDEB 2011 da 8ª série foi de Antônio Prado com 3,7. O investimento em educação consome 26,86% das receitas deste município, e são gastos com seus alunos em média R\$ 6.205,78 por ano, valor que ocupa a décima sétima posição entre os maiores gastos com alunos nos municípios da amostra. Nova Araçá tem o sétimo melhor investimento, aplica em cada aluno anualmente o valor de R\$ 11.598,77, mas apesar disso obteve a segunda pior nota da região, ficando com 4,2. Os dados relacionados a investimentos e desempenho dos alunos das séries finais do ensino fundamental (8ª série) são apresentados na tabela 3.

Tabela 3: Comparativo de notas e gastos por aluno 8ª série.

Cidades	Nota do IDEB 2011 8ª série	Classificação em relação à nota do IDEB	Gasto por aluno no ensino fundamental	Classificação em relação ao gasto por aluno
Guabiju	5,6	1º	9.579,95	10º
Paraí	5,3	2º	4.769,31	28º
São Jorge	5,3	3º	11.721,50	6º
Cotiporã	5,2	4º	4.972,36	26º
Farroupilha	5,2	5º	5.748,17	21º
Monte Belo do Sul	5,2	6º	12.489,49	4º
Veranópolis	5,1	7º	5.147,70	24º
Carlos Barbosa	5,0	8º	7.698,18	14º
Fagundes Varela	4,9	9º	7.342,94	15º
Flores da Cunha	4,9	10º	5.987,25	18º
Guaporé	4,9	11º	4.076,72	30º
Nova Prata	4,9	12º	8.198,37	12º
Casca	4,8	13º	10.980,17	8º
Garibaldi	4,8	14º	5.138,10	25º
Protásio Alves	4,8	15º	6.959,00	16º
Santa Tereza	4,7	16º	15.896,06	1º
Nova Bassano	4,6	17º	5.785,97	20º
Nova Pádua	4,6	18º	-	31º
Serafina Corrêa	4,6	19º	5.962,03	19º
Vila Flores	4,6	20º	4.907,12	27º
Bento Gonçalves	4,5	21º	7.920,88	13º
Caxias do Sul	4,5	22º	5.493,16	22º
Marau	4,5	23º	4.565,82	29º
Nova Roma do Sul	4,4	24º	12.014,18	5º
São Marcos	4,4	25º	5.380,46	23º
Montauri	4,3	26º	13.687,80	2º
Nova Araçá	4,2	27º	11.598,77	7º
Antônio Prado	3,7	28º	6.205,78	17º
Boa Vista do Sul	***	29º	8.781,37	11º
Coronel Pilar	***	30º	10.391,59	9º
Vista Alegre do Prata	***	31º	12.760,86	3º
União da Serra		32º	-	32º

*** Sem média na Prova Brasil 2011

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados do INEP e do SIOPE

Teoricamente, quanto maiores os investimentos em educação melhores os resultados obtidos, mas na prática nem sempre isso acontece. Dentre os municípios da AMESNE a cidade de Santa Tereza apresenta o maior gasto educacional por aluno, fator que não se reflete nas notas do IDEB, no ano de 2011 sua avaliação de 8ª série ficou com a décima sexta melhor nota 4,7 e da 4ª série não foi divulgado. Outro município que investe elevado em educação e não apresenta bons resultados é Montauri, que em 2011 registra um investimento de R\$ 13.687,80 por aluno/ano, que o posiciona em 2º lugar entre os municípios que mais investiram, porém sua

nota do IDEB para a 8ª série ficou na vigésima sexta colocação correspondendo a 4,3.

Muito parecido com o cenário encontrado na análise dos resultados da 4ª série (comparativo investimento/aluno com desempenho escolar), na análise dos resultados da 8ª série percebe-se que entre os 10 Municípios que apresentaram maiores investimentos/aluno apenas três figuram entre os 10 primeiros na avaliação do IDEB. Guabiju possui a melhor nota de desempenho e o décimo em investimento/aluno; na mesma linha Paraí que aparece com o segundo melhor desempenho, é apenas o vigésimo oitavo investimento. Em Caminho contrário Santa Tereza e Montauri 1º e 2º colocados em investimento/aluno são apenas o 16º e 26º no desempenho de IDEB.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo, ao se propor analisar os investimentos públicos dos Municípios pertencentes a AMESNE em educação básica e o desempenho dos alunos nas avaliações promovidas pelo INEP, identificou que todos os municípios estudados vem atendendo a legislação, no que se refere a aplicação de no mínimo de 25% das receitas em educação, no mínimo 60% dos recursos do FUNDEB aplicados na remuneração dos profissionais da educação, o que pode ser justificado pelas severas penas previstas aos governantes que descumprem estes dispositivos.

Ao se comparar e analisar os gastos por aluno, por nível de ensino, nos municípios estudados foi verificado que o município que possui um gasto maior por aluno é o município de União da Serra que gasta por aluno o equivalente a R\$ 22.480,07 anuais. O município que menos gasta por aluno é o município de Guaporé que tem um gasto de R\$ 4.730,44 por aluno.

Os resultados do IDEB demonstraram que o município com melhor desempenho, em 2011, na 4ª série foi Vista Alegre do Prata, já o município com pior desempenho neste nível foi Cotiporã. O município com maior desempenho na 8ª série foi Guabiju, e o município com pior desempenho foi Antônio Prado.

Quando relacionados o gasto com aluno e desempenho na prova do IDEB, os resultados deste estudo convergem com os estudos de MENEZES FILHO E AMARAL (2008); PUCCINELLI E SLONSCHI (2010), SILVA, SOUZA E ARAUJO (2012), revelando que os municípios que possuem os melhores resultados nas

avaliações não são aqueles que possuem os maiores gastos por aluno, demonstrando que o efeito dos gastos sobre o desempenho é muito pequeno e estatisticamente insignificante. Assim, pode-se concluir que não existe uma relação direta entre ambos, o que permite concluir que o desempenho em educação não tem dependência direta com investimentos, e sim, entre outras variáveis, da participação dos pais, qualificação do magistério, formação de professores, políticas pedagógicas e qualificação da direção escolar.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Constituição Federal da República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

_____. Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. **Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional**. Legislação, Brasília, DF, dez. 1996.
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm.

_____. Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério, na forma prevista no art. 60, § 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e dá outras providências**. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9424.htm

_____. Lei 11.494, de 20 de junho de 2007. Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de que trata o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; altera a Lei nº 10.195, de 14 de fevereiro de 2001; revoga dispositivos das Leis nºs 9.424, de 24 de dezembro de 1996, 10.880, de 9 de junho de 2004, e 10.845, de 5 de março de 2004;
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2007/Lei/L11494.htm

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4º ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA - INEP. **Levantamento do custo-aluno-ano em escolas de Educação Básica que oferecem condições de oferta para um ensino de qualidade – 2ª Etapa**. Bahia, 2005.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MENEZES-FILHO, N.; AMARAL, L.F.L.E. A relação entre Gastos Educacionais e Desempenho Escolar. Disponível em: <http://www.anpec.org.br/encontro2008/artigos/f>. Acessado em 15 de maio de 2012.

OECD INDICATORS. Indicator B7: How efficiently are resources used in education?

Education at a Glance 2007. Disponível em:

<<http://www.oecd.org/dataoecd/4/55/39313286.pdf>>. Acesso em: 06 de dezembro de 2012.

PUCCINELI, Fernando Gasparotto; SLOMSCHI, Valmor. **Um estudo do investimento público em educação básica no Brasil e do desempenho dos alunos em avaliações nacionais por Unidade Federativa no período de 1998 a 2007**. 10º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos102010/>. Acessado em: 07.12.2012

SILVA, Leonardo Soares Quirino da. **FUNDEB x FUNDEF: qual a diferença?** Disponível em: [<http://www.educacaopublica.rj.gov.br/jornal/materias/0298.html>]. Acesso em 16/08/2012.

SILVA, Mauricio Corrêa; SOUZA, Fabia Jaianv de; AUAUJO, Aneide Oliveira. **ANÁLISE DA EFICIÊNCIA DOS GASTOS PÚBLICOS COM EDUCAÇÃO NAS CAPITAIS BRASILEIRAS, NOS ANOS DE 2007 E 2009** 12º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade São Paulo/SP 26 e 27 julho de 2012. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos122012/101.pdf>, acessado em 06.12.2012.

SIOPE – Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação. Disponível em: [<http://www.fnnde.gov.br/index.php/siope-relatorios-municipais>]. Acesso em: 06/10/2012.

- 2º Colocado
Autor: Camila Rocha Miranda

**PRÊMIO CHICO RIBEIRO SOBRE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE DO
GASTO NO SETOR PÚBLICO**

CATEGORIA: PROFISSIONAIS

TEMA 4: QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO
TÍTULO DO TRABALHO: QUALIDADE DOS GASTOS PÚBLICOS COM
MEDICAMENTOS PARA ATENDIMENTO A AÇÕES JUDICIAIS

1 INTRODUÇÃO

O último levantamento Conta-Satélite de Saúde Brasil⁴, realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2012) aponta que a população no Brasil gasta uma parcela importante da renda familiar com compra de medicamentos. Segundo este estudo, 35,8% do total de gastos com saúde é utilizado na compra de medicamentos.

Além de representar uma parcela significativa dentro do orçamento familiar, a despesa com medicamentos é reforçada por uma falha de mercado presente neste setor. As empresas produtoras de medicamentos detêm poder de mercado, ou seja, têm individualmente capacidade para impor seus preços aos consumidores, independentemente da formação de cartel ou outras condutas punidas pela lei de defesa da concorrência, uma vez que se trata de um setor altamente oligopolizado.

Como a demanda por medicamentos é inelástica, isto é, sofre pouca alteração quando há variações no preço, pois é relativa a produtos cuja utilização traz retornos insubstituíveis ao consumidor, em geral, a compra dos mesmos não é cancelada após um aumento de preço. O que possivelmente sofrerá mudança é a forma como o cidadão irá adquirir estes bens, visto que na falta de recursos financeiros, ele pode recorrer à ajuda do governo.

O Poder Público, através do Sistema Único de Saúde (SUS), além de prestar serviços hospitalares e de atenção, tem como objetivo e dever, disponibilizar medicamentos, garantindo o atendimento às necessidades dos usuários (BRASIL, 1988). Para atender às solicitações do setor farmacêutico e realizar compras, os órgãos públicos das três esferas (federal, estadual e municipal) precisam realizar as licitações.

Nem sempre a assistência farmacêutica implementada pelo Poder Público atende às necessidades do paciente, ora porque as peculiaridades da moléstia exigem medicamentos especiais e/ou tornaram ineficazes os medicamentos constantes da listagem, ora porque houve falha na atualização da Rename. Não raro, a assistência farmacêutica também falha por questões administrativas, tal como entraves no procedimento de aquisição ou distribuição do medicamento (GANDINI, BARIONE e SOUZA, 2008).

⁴ As contas-satélites são uma extensão do Sistema de Contas Nacionais. Elas permitem que se façam análises sobre o perfil e a evolução de um setor de forma comparável ao total da economia, medido pelas Contas Nacionais (IBGE, 2012).

Quando o cidadão não tem como adquirir o medicamento por conta própria e não encontra o medicamento disponível em nenhuma das listas de distribuição aprovadas pelo governo, como a Rename (Relação Nacional de Medicamento), elaborada pelo gestor federal, ou a relação municipal de Medicamentos Essenciais, por exemplo, de competência do município, ele pode recorrer à ação judicial (mandado judicial), movendo um processo particular, através de um advogado, requerendo este direito de acesso ao medicamento e o Estado fica encarregado então, de adquiri-lo e repassá-lo ao paciente.

Como as decisões são na maioria, favoráveis ao indivíduo que as originou, o número de mandados judiciais vem crescendo com o passar dos anos e comprometendo o orçamento público para a saúde, na medida em que este crescimento acelerado não estava incluso no planejamento (BORGES e UGÁ, 2007).

Ressalta-se que a decisão de dispensar certo tipo de medicamento pelo Estado envolve critérios técnicos nos quais se pretende garantir o acesso da população a produtos seguros, eficazes e de qualidade ao menor custo possível.

Este artigo analisa a qualidade dos gastos públicos com medicamentos para atendimento às ações judiciais, realizadas no estado de Minas Gerais, sob a ótica da Nova Economia Institucional (NEI).

A NEI explica como a interação entre as instituições e as organizações pode interferir nas decisões humanas e assim, influenciar o desenvolvimento econômico (MARAGNO, 2007). Segundo Caballero (2007, p. 143), a NEI “combina a noção coseana⁵ de custos de transação com a noção northiana⁶ de instituições, de forma que as instituições se transformam em meios de reduzir os custos de transação e alcançar maior eficiência”. Os custos de transação se diferenciam dos custos de produção, já que estão relacionados diretamente com as relações comerciais que enfrentam os participantes do mercado e não com a forma como é produzido determinado bem.

⁵ Baseada nos estudos do economista britânico Ronald Coase.

⁶ Baseada nos estudos do economista americano Douglass North.

Segundo Williamson (1985) uma transação será eficiente quando minimizar os custos de transação. A partir desta definição fixou-se o objetivo geral deste artigo: analisar se as compras efetuadas pelo governo, ou seja, se a forma de transação entre o setor público e as empresas privadas, foi realizada de forma a minimizar os custos de transação, ou se havia no mercado possibilidades de aquisição dos mesmos medicamentos a preços inferiores, visto que as características deste tipo de aquisição limitam a concorrência entre os fornecedores e dão ainda mais poder de mercado ao produtor do setor farmacêutico.

Para tanto, parte-se da hipótese inicial de que “a administração pública reúne fornecedores estabelecendo uma concorrência que lhe permitirá adquirir bens a preços inferiores aos que seriam praticados na ausência desta competição” (HERRMANN, p. 5, 1998).

Sendo assim, a licitação para a aquisição dos medicamentos, será uma transação eficiente, caso a seguinte equação⁷ a seguir seja verdadeira:

$$P_{lic} < P_m$$

Onde:

P_{lic} = preço do medicamento adquirido através da licitação

P_m = preço do medicamento no mercado privado

Para que a transação entre o governo e as empresas privadas (licitantes) seja realizada de forma eficiente, o P_{lic} tem que ser inferior ao P_m . Caso contrário, o ideal seria que a compra fosse feita no mercado privado.

É trabalhado também neste artigo, outro meio de análise da qualidade dos gastos públicos, através da observância ao critério para o preço máximo de

⁷ Diante da dificuldade de mensuração, a equação acima foi simplificada, ocultando-se outros custos que compõem os custos de transação, como os custos de negociar e prever salvaguardas contratuais (custos de transação *ex-ante*); custos de controle do contrato (custos de transação *ex-post*) e os custos ligados à execução da licitação, que envolvem os dispêndios com profissionais para a realização da mesma (HERRMANN, 1998).

aquisição de medicamentos para atendimento a ações judiciais (Preço Máximo de Venda ao Governo - PMVG).

Finalmente, as conclusões sobre o tema e a confirmação ou negação da hipótese levantada são tratados na última parte do artigo.

2 DESENVOLVIMENTO

A metodologia escolhida para o tratamento dos processos de compra é o estudo exploratório documental, caracterizado pela pesquisa eletrônica dos mesmos, a fim de analisar a qualidade dos gastos obtida nas compras realizadas pelo governo mineiro de acordo com cada uma das aquisições para atendimento a mandados judiciais.

Para alcançar os objetivos inicialmente traçados, realizou-se um levantamento sobre as licitações mineiras homologadas em 2010 cujo objetivo tenha sido a compra de medicamentos. Os dados foram extraídos do *site* de compras do governo de Minas Gerais (www.compras.mg.gov.br), realizadas pela Secretaria de Estado da Saúde (SES-MG).

Com os resultados destes processos, separou-se os que foram executados para atender a ações judiciais, do restante das compras públicas para abastecimento anual. Optou-se por um levantamento completo das licitações, em todas as suas modalidades (pregão eletrônico, pregão presencial, concorrência, convite, compra direta e dispensa de licitação), já que estas compras podem ser feitas de várias maneiras, não sendo realizadas apenas através de uma forma de contratação.

Após este levantamento, prosseguiu-se com a pesquisa de preços no mercado privado, através dos *sites* www.consultaremedios.com.br; www.medicamentos.med.br e www.ultrafarma.com.br, para que houvesse também dados dos valores usualmente comercializados no setor farmacêutico.

2.1 FONTES DE DADOS

Os dados foram obtidos diretamente da relação de processos de compra homologados no *site* do governo de Minas Gerais, para a Secretaria de Estado da Saúde.

Para o atendimento a ações judiciais foram encontrados homologados 562 (quinhentos e sessenta e dois) processos de compra em 2010.

Embora a maioria das compras tenha sido realizada através de adesão às atas de registros de preços já realizadas pelo setor de Compras, diversas as foram formas de contratação para os 562 processos homologados em 2010.

Como as compras de medicamentos para atendimento às ações judiciais têm que ser homologadas em tempo hábil, já que o paciente aguarda o remédio com urgência, o setor de compras, geralmente, opta por aderir a preços já registrados em licitações anteriores. Outra possibilidade utilizada é a contratação através de dispensa de licitação, seja ela por valor (para compras inferiores a R\$ 8.000,000), ou por emergência/calamidade pública, em que a dispensa também é aceita (BRASIL, 1993). Como pode ser visto na tabela 1, os pregões - tanto o eletrônico quanto o presencial – geralmente não são utilizados para compras que atendam a ações judiciais devido ao tempo necessário para a concretização dos mesmos, que envolve uma sequência de fatos mais burocráticos.

Tabela 1 – Distribuição dos processos conforme forma de contratação (2010)

FORMA DE CONTRATAÇÃO	QUANTIDADE DE PROCESSOS
Adesões a Registros de Preços realizados pelo setor de compras da SES/MG	395
Dispensa de Licitação Por Emergência	59
Dispensa de Licitação Por Valor – Compra Direta	18
Dispensa de Licitação Por Valor – Cotação	90
Eletrônica	
TOTAL	562

Fonte: Elaborada pela autora.

O levantamento dos preços dos medicamentos foi feito através do Portal da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA (www.anvisa.gov.br). Através desta página, pode-se obter os valores em dezembro de 2010, para o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), Preço Fábrica ou Fabricante (PF) e o Preço Máximo de Venda ao Governo (PMVG). O PMC é utilizado no comércio varejista como o teto máximo a ser vendido ao consumidor. O PF é o preço máximo permitido para venda

a farmácias, drogarias e para entes da Administração Pública. Já o PMVG é o teto de preço para compra dos medicamentos inseridos na lista de produtos sujeitos ao CAP (Coeficiente de Adequação de Preço) ou ainda de qualquer medicamento adquirido por força de decisão judicial (BRASIL, 2006).

De acordo com a Resolução CMED nº 4, de 18 de dezembro de 2006, o PMVG é calculado a partir da seguinte fórmula:

$$\text{PMVG} = \text{PF} * (1 - \text{CAP})$$

Onde:

PMVG= Preço Máximo de Venda ao Governo

PF = Preço Fábrica

CAP = Coeficiente de Adequação de Preço

O CAP é atualizado anualmente e a ANVISA disponibiliza em dezembro de cada ano uma lista dos medicamentos e seus respectivos PMVGs, através do site www.anvisa.gov.br, já com a adequação do CAP (ANVISA, 2011).

No caso das aquisições de medicamentos para atendimento a mandados judiciais, os processos de compra só deveriam ser homologados então, até o preço máximo fixado pela ANVISA, ou seja, pelo PMVG (BRASIL, 2006).

2.2 TABULAÇÃO DOS DADOS

Com todos os processos de compra levantados, foram separadas as compras realizadas para atender a mandados judiciais por medicamentos. Diante destes, algumas características foram tabuladas, tais como: o número do processo de compra, o medicamento solicitado, o valor unitário, a quantidade solicitada e o licitante vencedor (que algumas vezes é o próprio fabricante e em outras, um distribuidor), etc.

A partir daí, calculou-se o custo unitário de cada medicamento (preço total dividido pela quantidade), de acordo com a forma de apresentação, ou seja, comprimido, frasco, bisnaga, caixa, envelope, etc.

De acordo com a marca ou o nome comercial indicados em cada, pesquisou-se o PF, o PMC e o PMVG dos mesmos na página da ANVISA, adequando estes às formas de apresentação/unidade de cotação, quando necessário.

Após este levantamento, prosseguiu-se com a pesquisa de preços do mercado privado, para que houvesse também dados dos valores usualmente comercializados no setor farmacêutico.

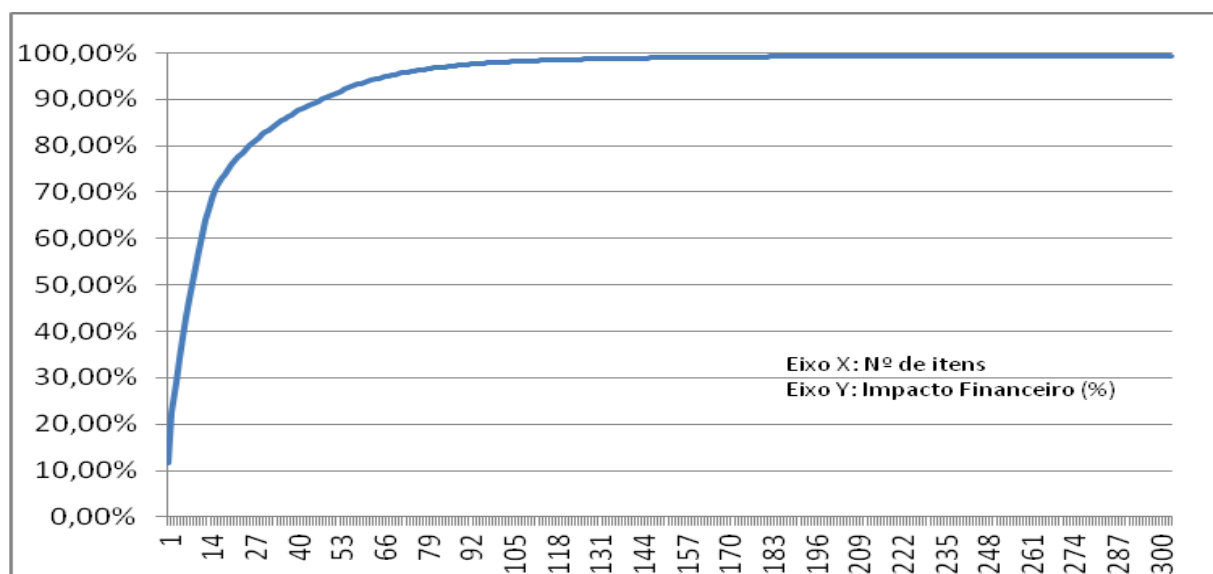
Com os preços dos medicamentos no mercado privado, pode-se visualizar se realmente os preços estão seguindo uma mesma tendência ou se estão sendo praticados a um valor superior ao do mercado, apenas obedecendo aos valores máximos exigidos por lei.

2.3 RESULTADOS ENCONTRADOS

Nos 562 processos de compra, foram adquiridos 303 medicamentos e/ou dosagens diferentes. A fim de melhor compreender o impacto em termos financeiros destes medicamentos, optou-se por classificá-los de acordo com seu preço, representando-os na Curva ABC⁸, conforme Figura 1 abaixo:

Figura 1 – Curva ABC Medicamentos para atendimento Mandados Judiciais

⁸ Curva ABC ou Curva de Pareto - é uma ferramenta de gerenciamento que visa separar os produtos em grupos com características semelhantes, em função de seus valores e consumos, a fim de criar um processo de gestão apropriado a cada grupo (NOVAES, GONÇALVES, SIMONETTI, 2006, p.5).



Fonte: Elaborada pela autora.

Como pode ser visto na Tabela 2, pouco mais de 8% dos medicamentos adquiridos, correspondem a 80% do custo total necessário para estas compras. Ou seja, um número pequeno de medicamentos (26) representa um grande impacto financeiro (quase R\$ 30 milhões).

Tabela 2 – Classificação ABC dos Medicamentos

CLASSIFICAÇÃO	TOTAL DE ITENS	% DE CUSTOS	% DE ITENS
A	26	80	8
B	45	15	15
C	232	05	77
TOTAL	303	100	100

Fonte: Elaborada pela autora.

Diante disso, optou-se por analisar apenas os medicamentos classificados segundo a Curva de Pareto, como classe A (os de maior impacto financeiro). Destes, quatro não são produzidos no Brasil e por isso foram excluídos do estudo, já que não são registrados junto à ANVISA, o que dificulta a busca por preços nacionais.

2.3.1 QUALIDADE DOS GASTOS PÚBLICOS EM RELAÇÃO AO PREÇO PRATICADO NO MERCADO

Uma análise foi realizada para verificar se os preços contratados estavam dentro da tendência normal de preços praticados no mercado farmacêutico, através de pesquisa em farmácias *online*, onde pode-se verificar que 02 processos estavam com preços acima dos que são praticados no varejo, conforme Quadro 1. Estes processos representam aproximadamente 5% do montante total das compras realizadas em 2010, para atendimento às ações judiciais.

Quadro 1 – Processos de compra com preços superiores aos de mercado

NÚMERO DO PROCESSO	VALOR TOTAL Homologado (R\$)	ÚNICO NO MERCADO	VALOR TOTAL de Mercado (R\$)	VARIAÇÃO ENTRE OS PREÇOS Homologado e de Mercado (%)
RP 896/2010	855.600,00	Sim	676.300,00	27
RP 690/2010	855.600,00	Sim	676.300,00	27
TOTAL	1.711.200,00		1.352.600,00	27

Fonte: Elaborado pela autora.

Em termos financeiros, o valor total homologado nestes processos somou mais de R\$ 1,7 milhão em 2010. Se a mesma compra fosse feita no mercado farmacêutico a preços varejistas, somaria pouco mais de R\$ 1,3 milhão. Sem contar os gastos do governo com os processos licitatórios, a perda financeira para estas compras foi de R\$ 358.600,00.

2.3.2 ANÁLISE DA OBEDIÊNCIA AO CRITÉRIO DE PREÇO MÁXIMO DE VENDA AO GOVERNO

Um dos medicamentos em análise não tem o PMVG fixado ainda pela ANVISA (trata-se do XINAFOATO SALMETEROL + PROPIONATO FLUTICASONA - APRESENTACAO: SPRAY; DOSAGEM: 25MCG + 250MCG) e neste caso, o teto máximo para comercialização com o Poder Público é o Preço Fábrica ou Fabricante (PF). Nos processos de compra deste medicamento este valor máximo foi obedecido no momento da homologação.

Em relação aos outros 21 medicamentos, houve baixa qualidade dos gastos públicos, já que este critério não foi fielmente observado em todos os processos de compra, como pode ser observado no Quadro 2.

Quadro 2 – Preço Homologado versus Preço Máximo de Venda ao Governo (R\$)

Processo de Compra	Valor Total Homologado	PMVG*Quantidade	Diferença (PT – PMVG)
RP 487/2010	1.315.656,00	1.119.034,80	196.621,20
RP 685/2010	438.264,00	372.773,60	65.490,40
RP 365/2010	305.445,36	246.761,88	58.683,48
RP 465/2010	1.172.248,00	970.065,60	202.182,40
RP 464/2010	1.172.242,40	970.062,80	202.179,60
DE 207/2010	690.488,24	506.525,76	183.962,48
DE 813/2010	593.962,56	467.562,24	126.400,32
RP 882/2010	3.149.239,80	2.770.641,30	378.598,50
RP 534/2010	1.071.170,00	942.395,00	128.775,00
DE 372/2010	687.792,00	619.026,00	68.766,00
DE 594/2010	116.427,90	105.234,42	11.193,48
DE 625/2010	364.392,00	278.632,41	85.759,59
DE 96/2010	110.813,78	55.754,16	55.059,62
DE 117/2010	30.811,68	15.205,68	15.606,00
DE 577/2010	118.414,80	60.822,72	57.592,08
DV 75/2010	11.410,60	5.068,56	6.342,04
TOTAL			1.843.212,19

Fonte: Elaborado pela autora.

Nos processos de compra descritos no Quadro 2, se os preços unitários homologados para os medicamentos tivessem seguido o critério do preço máximo de venda ao governo, o valor total poderia ter sido reduzido em quase dois milhões

de reais, ou seja, houve uma grande ineficiência econômica nestas compras, traduzida em perda financeira para os cofres públicos.

Diante destes dados, é possível fixar os principais pontos sobre o tema, analisando-se os vários aspectos abordados, como será apresentado nas considerações finais deste artigo.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o crescimento expressivo de ações judiciais e consequentemente, do volume financeiro que estes processos envolvem, o controle sobre a aplicação dos recursos públicos se tornou ainda mais necessário. A cada ano, mais ações judiciais são movidas contra o Estado, no intuito de garantir o fornecimento de medicamentos a um indivíduo em particular.

Com isso, o aumento nos gastos públicos também vem ocorrendo de modo expressivo. As compras públicas de medicamentos para atendimento a mandados judiciais em Minas Gerais, para o ano de 2010, somaram mais de R\$ 36 milhões, o que reforça a importância da qualidade destes gastos.

Através do estudo realizado, foram encontrados dois processos de compra onde os preços homologados estavam superiores aos praticados no mercado farmacêutico, o que representou 5% do total de gastos com estas compras em 2010, ou seja, uma prejuízo para os cofres públicos de R\$ 358.600,00.

Em relação à obediência ao preço máximo de venda ao governo (PMVG), fixado pela ANVISA para aquisições de medicamentos que visem atender a ações judiciais, os processos de compra analisados foram ineficientes economicamente, já que em alguns deles (16) o preço homologado foi superior ao PMVG. Caso a compra tivesse sido efetuada no limite máximo permitido em lei, haveria uma redução de mais de R\$ 1.800.000,00 no custo total destas compras.

Desta forma, pode-se concluir que mesmo que as compras públicas para atendimento a mandados judiciais obedeçam a vários fatores legais, existe ainda uma parcela delas que poderia ter sido concluída de forma a maximizar os recursos públicos, tanto no que diz respeito ao fato de existirem preços no mercado privado inferiores aos preços de compra de alguns medicamentos, quanto ao fato de que na

maioria dos processos analisados, o critério de preço máximo a ser vendido ao governo não tenha sido obedecido.

Para minimizar a ineficiência que pode ocorrer ao se realizar estas compras já que há um tempo muito curto entre a decisão do juiz e a dispensação do medicamento ao paciente que fez a solicitação, os setores de compra vem substituindo a Dispensa de Licitação pelas Adesões a Registros de Preços realizados anteriormente. O problema neste caso é que ao aderir a um preço já registrado numa compra anterior, não está havendo a comparação deste com o PMVG.

As compras de medicamento pelo governo utilizam como teto o Preço Fábrica (PF), que é sempre superior ao PMVG, porém, quando o medicamento é comprado para atendimento à ação judicial, o máximo que o Poder Público deve pagar é o PMVG. Assim, cria-se uma falha, seja por falta de conhecimento do setor responsável ou de treinamento dos envolvidos, que se reflete em perda de recursos públicos.

O montante de recursos que está sendo perdido nestas compras, por se tratarem de aquisições ineficientes economicamente, poderia estar sendo investido em ações de promoção e prevenção da saúde, na Atenção Primária, foco dos programas atuais do governo, para futuramente reduzir custos com saúde e ao mesmo tempo, melhorar a qualidade do atendimento para os usuários do SUS.

Para corrigir esta falha, o ideal é que as equipes que realizam as compras para mandados judiciais sejam treinadas e tenham educação continuada nesta área, tomando conhecimento assim, de todas as alterações a respeito da legislação que norteia as compras públicas e os mandados judiciais no Brasil, além de noções de apuração de custos.

Em suma, para minimizar ou até eliminar qualquer ineficiência econômica neste setor, é necessário melhor planejamento do setor de compras das Secretarias de Estado de Saúde, para atender de forma satisfatória ao indivíduo e ao mesmo tempo, reduzir os custos para o governo. Como a demanda judicial se repete todos os anos e com um volume crescente, é possível levantar o histórico dos medicamentos já dispensados e realizar um pregão eletrônico, através do Sistema de Registro de Preços, para que no momento da dispensação já existam fornecedores e preços registrados. Isso acabaria com a possibilidade de se aderir a

um preço supervalorizado (já que o próprio setor de compras realizaria a licitação e teria como limitar a aceitação do preço até o limite, o PMVG) e ao mesmo tempo, cumpriria o prazo estipulado pelo juiz para a entrega do medicamento ao solicitante.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. Secretaria Executiva da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos. **Lista de Preços de Medicamentos – Preço Fábrica, Preço Máximo ao Consumidor e Preços de Medicamentos para Compras Públicas**. Brasília, DF, 20 dez. 2011. Disponível em http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/a7088180474591de9a3fde3fbc4c6735/lista_2010_04_20.pdf?MOD=AJPERES. Acesso em: 09/01/2012.

BORGES, D. da C. L.; UGÁ, M. A. D. Conflitos e impasses da judicialização na obtenção de medicamentos: as decisões de 1ª instância nas ações individuais contra o Estado do Rio de Janeiro, Brasil, em 2005. **Cad. Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 26, n. 1, jan. 2010. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-311X2010000100007&lng=pt&nrm=iso. Acesso em: 23/03/2010.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acesso em: 03/07/2010.

BRASIL. Lei Federal nº 8.666, 21 jun. 1993. **Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 1993.

BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria nº 3916 de 30 de outubro de 1998. **Política nacional de medicamentos**. Brasília: Ministério da Saúde, 1998. Disponível em: <http://dtr2001.saude.gov.br/portaria/1998/3916%20.rtf>. Acesso em: 13/04/2010.

BRASIL. Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos Secretaria-Executiva. Resolução CMED nº 4, de 18 de dezembro de 2006. **Dispõe sobre o Coeficiente de Adequação de Preços – CAP, sua aplicação, e altera a Resolução CMED nº 2, de 5 de março de 2004**. Disponível em: http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/resolucao_preco_cap_2007.pdf. Acesso em: 04/01/12.

BRASIL. Resolução CMED nº 3, de 04 de maio de 2009. **Proíbe a aplicação de Preço Máximo ao Consumidor - PMC a medicamentos de uso restrito a hospitais**. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 2009.

Disponível em: <http://www.revistajuridica.com.br/content/legislacao.asp?id=97216>. Acesso em: 23/09/2010.

CABALLERO, G. Instituciones e historia econômica: enfoques y teorías institucionales. **Revista de Economia Institucional**, Bogotá: v.6, n.10, p. 135-157, jan/jun 2004. Disponível em: www.economiaiinstitucional.com/pdf/No10/gcaballero10.pdf. Acesso em: 22/07/2011.

GANDINI, J. A. D.; BARIONE, S. F.; SOUZA, A. E. de. **A judicialização do direito à saúde**: a obtenção de atendimento médico, medicamentos e insumos terapêuticos por via judicial – critérios e experiências. Academia Brasileira de Direito, São Paulo, 1 fev. 2008. Disponível em: http://bdjur.stj.jus.br/xmlui/bitstream/handle/2011/16694/Judicializa%C3%A7%C3%A3o_Direito_Sa%C3%BAde.pdf?sequence=3. Acesso em: 01/03/2012.

HERRMANN, I. **Licitações públicas no Brasil**: explorando o conceito de ineficiência por desenho. In: SEMINÁRIO DE EDUCAÇÃO À DISTÂNCIA – SemeAD, 3., São Paulo: FEA-USP, 1998.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Contas Nacionais. **Conta-satélite de Saúde 2007-2009**. Rio de Janeiro. 2012. Disponível em: http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia_impressao.php?id_noticia=2070. Acesso em 15/02/2012.

NOVAES, M. L. de; GONÇALVES, A. A.; SIMONETTI, V. M. M. **Gestão das farmácias hospitalares através da padronização de medicamentos e utilização da curva ABC**. In: SIMPÓSIO DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, XIII Edição. Bauru/SP, 2006. Disponível em: http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/962.pdf. Acesso em: 10/04/2012.

MARAGNO, R. C. **Reflexos das barreiras comerciais européias sobre as exportações brasileiras**: uma abordagem utilizando a Nova Economia Institucional. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo. São Carlos, 2007.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. Secretaria de Ciência, Tecnologia e Insumos Estratégicos. Departamento de Assistência Farmacêutica e Insumos Estratégicos. **Relação Nacional de Medicamentos Essenciais – Rename**. Brasília/DR. Editora do Ministério da Saúde, 2008. Disponível em: http://www.anvisa.gov.br/medicamentos/renome/renome_2008_6ed.pdf. Acesso em: 10/04/2010.

SECRETARIA DE ESTADO DE SAÚDE DE MINAS GERAIS. Subsecretaria de Políticas e Ações de Saúde. **Manual de montagem de processo de medicamentos de alto custo**. Autêntica Editora Ltda. Belo Horizonte/MG, 2008.

WILLIAMSON, O. E. **The economics institutions of capitalism**. Free Press, 1985.

- 3º Colocado
Autor: Gean Guimarães Gomes

PRÊMIO CHICO RIBEIRO
INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO

CATEGORIA: “PROFISSIONAIS”

**TEMA 1: INFORMAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO PARA AVALIAR
RESULTADO E DESEMPENHO:
RESULTADO E DESEMPENHO NO SETOR PÚBLICO**

**DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO E SUAS IMPLICAÇÕES À
LUZ DA TEORIA DA AGÊNCIA, DA FIRMA, DOS STAKEHOLDERS, DA
LEGITIMIDADE E DA RACIONALIDADE: UMA APLICAÇÃO NO MINISTÉRIO
PÚBLICO PERNAMBUCANO**

1 INTRODUÇÃO

O desencadeamento do processo de globalização da economia e as crescentes transações através do mercado financeiro têm despertado interesses das instituições internacionais no sentido da convergência dos padrões contábeis a nível global, principalmente dos países emergentes, haja vista a dificuldades decorrentes de padrões próprios e peculiares de cada país.

Em decorrência desse fato, o Brasil, como uma nação em evidência no contexto econômico internacional, a partir do século XXI passa a implementar objetivamente medidas efetivas para se inserir no cenário de mudanças na contabilidade brasileira em geral. Especificamente no setor público, naturalmente após a maturação das discussões em torno das alterações propostas, foram publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em 2008, as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica (NBCT) de números 16.1 a 16.10, e, em 2011, a Norma 16.11, convergentes com as práticas internacionais.

A NBC T 16.6, estabeleceu, inicialmente, a obrigatoriedade da DRE pelo setor público, notadamente da administração pública direta. Contudo, sua obrigatoriedade foi excluída pela Resolução CFC nº 1.437/2013, cessando a expectativa da sociedade de ser atendida satisfatoriamente com o referido demonstrativo em detrimento da prestação de contas do real nível de eficácia na gestão dos recursos públicos. Dessa forma, torna-se importante para a sociedade o acesso a esta informação, independente de sua exigência legal.

Nesse contexto, o MPPE insere-se como ator na criação de seu modelo específico de apresentação da DRE, mediante o pressuposto de que busca por melhores práticas alinhadas ao modelo racional de gestão baseada em desempenho e resultados segundo mandamento constitucional da eficiência no setor público. Dessa forma, o presente artigo demonstra o resultado econômico do órgão ministerial pernambucano, positivo em 39,65% sobre os recursos financeiros alocados em suas atividades, podendo constituir-se em reforço do ponto de vista da legitimidade perante a sociedade e seus *stakeholders*. O modelo, alternativamente, pode servir como indicador de desempenho econômico dentre os ministérios públicos, nacionalmente. Nesse sentido, o ranqueamento e identificação do *benchmarking* contribuiria com o propósito de criação de uma cultura institucional de gestão por resultados. De outra forma, configurar-se-ia num relevante instrumento

de prestação de contas para minimização da assimetria informacional tendente a existir entre o agente (gestor público) e o principal (sociedade) e, assim, combater o conflito de agência.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este tópico apresenta um quadro teórico levantado através de fontes bibliográficas, com conceitos, definições e pressupostos inerentes às seguintes teorias: *Rational Choice Theory (RCT)*, *Agency Theory (AT)*, *Theory of the Firm (TF)*, *Legitimacy Theory (LT)* e *Stakeholders Theory (ST)*.

2.1 RATIONAL CHOICE THEORY

Comumente, as pessoas deparam-se com escolhas dentre possibilidades e alternativas apresentadas ou disponíveis no ambiente organizacional dentro da visão sistêmica. Hoque e Moll (2006) abordam, pois, a *RCT* como uma teoria que oferece as bases para a explicação de como e por que tais escolhas são feitas nas organizações.

A perspectiva de maximização dos resultados a partir de escolhas elegidas pelos gestores é entendida como maximização das utilidades ou minimização das desutilidades. A *RCT* pressupõe que estas escolhas são feitas de forma mais racional possível buscando atender suas necessidades, metas e planos estabelecidos.

Para efetividade do processo decisório, a premissa básica refere-se ao fato de que o indivíduo possui informação completa e previsão que sempre permite uma escolha racional a ser feita (KATONA, 1964; MONROE, 2001 *apud* HOQUE e MOLL, 2006);

Outros enfoques mais humanistas foram dados à *RCT*, considerando que as decisões são tomadas por pessoas, por natureza possuidora de capacidade limitada e emoções. (SIMON, 1957)

2.2 AGENCY THEORY

Jensen e Meckling (2008, p. 89), definem a relação de agência como:

“um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (o(s) principal(is)) emprega uma outra pessoa (agente) para executar em seu nome um serviço que implique a delegação de algum poder de decisão ao agente. Se ambas as

partes da relação são maximizadoras de utilidade, existe uma boa razão para acreditar que o agente não atuará sempre nos melhores interesses do principal.”

Hendriksem e Van Breda (2009) aduzem que a característica da informação incompleta tem sido objeto de estudo em trabalho mais recente na área da teoria da agência. Esse problema informacional decorrente da relação de agência pode ser dividido em dois tipos, quais sejam: o risco moral e a seleção adversa. O primeiro tipo está associado à ideia de que havendo garantia da continuidade de uma situação confortável em que se encontra o agente, sem que nenhum mecanismo de controle de abuso deste estado seja implementado, isso poderia servir de propensão dos indivíduos a adotarem medidas preventivas ou mesmo provocarem situações com vistas a obter vantagens pessoais e abuso no uso mais intenso da utilidade. (ARROW, 1985). Quanto à Seleção adversa, Lambright (2008), entende que ela corresponde à ocorrência de informações relevantes detida pelo agente, desconhecidas pelo principal e que para cuja tomada de decisão deste há potencialidade de fazer alguma diferença.

No setor público também ainda há a necessidade da implementação de controles e monitoramento que propicie informações claras, tempestivas, transparentes, verdadeiras e úteis para que ocorra congruência entre as expectativas do cidadão com as do Estado.

2.3 THEORY OF THE FIRM

Firth (1980 *apud* Camargos e Coutinho, 2008, pp.282-283) expõe a ocorrência das Teorias da Maximização dos Lucros da Firma e da Utilidade Gerencial, descrevendo as respectivas fundamentações que diferenciam os respectivos objetivos:

1. Teoria da Maximização dos Lucros da Firma. As forças do mercado motivam os gestores a tomarem decisões que maximizem o valor das firmas e a riqueza dos acionistas.
2. Teoria da Maximização da Utilidade Gerencial. Além de nível satisfatório de lucro, os administradores tentarão maximizar sua utilidade (redução do risco de perder seus empregos, aumento dos seus salários e de poder e satisfação no trabalho), em detrimento da maximização da riqueza dos acionistas.

Nesse sentido, esta citação enfatiza a caracterização da firma apresentada por Ronald Coase (1937 *apud* SLOMSKI *et al*, 2010, p.936), que a considera como:

uma região de troca sobre a qual o sistema de mercado era suprimido e a alocação de recursos era realizada, ao invés de mercado, por autoridade e direção. Sua preocupação centrava-se nos custos de contratação com o mercado, já que, para ele, as atividades necessárias devem ser incluídas dentro da firma sempre que os custos de mercado forem maiores que os custos de usar a autoridade direta.

No tocante às decisões apreciadas pelo Estado, no sentido da escolha entre suprir através da produção própria de bens ou serviços, visando ao atendimento das necessidades sociais, ou adquirir no mercado, deve-se ter em vista as mesmas premissas da firma, ou seja, a decisão dependerá do valor dos custos: se o do mercado for maior, a princípio, a opção deverá ser a primeira; se maior, a segunda opção deverá ser apreciada. Entre estes entendimentos não deve haver divergência. (COASE, 1937 *apud* SLOMSKI *et al*, 2010).

2.4 LEGITIMACY THEORY

Lindblom (1994, p.2 *apud* Deengan, 2006) define legitimidade como sendo “uma condição ou situação que existe quando o sistema de valor de uma entidade é congruente com o sistema de valores do maior sistema social da qual faz parte.”. O autor explica que, em havendo incompatibilidade real ou potencial entre esses dois sistemas, haverá uma ameaça para legitimidade da entidade perante os componentes do sistema social.

Para obtenção ou manutenção da Legitimidade as organizações devem conhecer e acompanhar as expectativas de seus *stakeholders* os quais a avalia dinamicamente. Nesse sentido, Sethi (1978 *apud* DEENGAN, 2006) defende a tese de que havendo alteração das expectativas sociais ou se, por exemplo, houver difusão pela mídia de uma informação omitida pela organização, isso levaria a uma lacuna caso a organização funcionasse da mesma maneira sem considerar estes fatos. Por esta forte interação que deve haver entre os grupos de interesse e a entidade, de logo se depreende a importância em trazer à discussão da *LT*, os pressupostos da *ST*, pois segundo Deengan (2006) alguns pesquisadores usaram a análise conjunta destas duas teorias para fornecer uma explicação de determinadas

atividades empresariais, em vez de depender exclusivamente de uma das teorias para explicação.

Suchman (1995, p.574 *apud* Deengan, 2006, p.162) afirma que “legitimidade é uma percepção generalizada ou suposição de que as ações de uma entidade são desejáveis, adequadas, ou apropriadas dentro de algum sistema socialmente construído de normas, valores, crenças e definições”. Nesse contexto, a noção de “contrato social”, expresso ou implícito, é considerada central para a *LT*.

2.5 STAKEHOLDERS THEORY

Depreende-se desta teoria, segundo Alam (2006) que o sucesso das organizações modernas depende da sustentabilidade que pode ser alcançado mediante a consideração das necessidades de suas partes interessadas e a avaliação do seu desempenho a partir de sistema de medição e controles através da contabilidade.

Dentro de uma visão sistêmica as organizações podem ser consideradas como um organismo vivo que mantém relacionamentos internos e externamente com o ambiente, ou seja, influencia e é influenciado de forma positiva ou negativamente numa troca permanente e tendente a um equilíbrio. Nesse contexto, a empresa deve assumir seu papel socialmente responsável por suas atividades que provocam reflexos na sociedade, além do objetivo de maximização do lucro, que só terá êxito com medidas de apoio e cumprimento das expectativas da sociedade, configurada no pressuposto da existência do contrato social, base da Teoria da Legitimidade. (DEEGAN, 2006).

Quanto ao setor público a aplicação da *ST* adapta-se perfeitamente. Para Marques (2007, p.17) qualquer organização, pública ou privada, alinhada aos princípios da governança corporativa deve apresentar seus papéis a serem desempenhados e as suas responsabilidades de forma bem definida para a compreensão clara das relações existentes entre seus múltiplos *stakeholders* e outros interesses como instrumento de boa gestão, em especial, no nível estratégico.

3 METODOLOGIA

Este tópico apresenta os procedimentos realizados em cada fase da pesquisa para servir de verificação de sua validade ou subsídio a novas pesquisas, tanto dentro do contexto dos Ministérios Públicos no país, quanto a quaisquer outros entes públicos.

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

A tipologia da pesquisa apresenta atributo descritivo-quantitativo, por explorar particularidades identificadas na ação ou omissão da gestão do MPPE quanto aos aspectos informacionais sobre os dados para elaboração do resultado econômico, prestação de contas dos recursos públicos e sua divulgação à sociedade.

A partir das informações coletadas por todos os meios informados na sessão “Coleta dos Dados” foram ofertadas as interpretações à luz da teoria, indutivamente. Nesse sentido, possui perspectiva subjetivista e interpretativista, pois a DRE não é obrigatória e não há um modelo legal completo e específico para utilização no MPPE, passível de ser construída em função da realidade apresentada no momento.

Trata-se de concepção reivindicatória e participativa, pois aborda questões de justiça social emergente e propõe um produto final capaz de agregar informações importantes à sociedade acerca da avaliação da gestão pública.

3.2 CAMPO DA PESQUISA

A pesquisa refere-se ao MPPE, tratado pela CF/88 como órgão autônomo e independente, essencial à função jurisdicional do Estado. Suas atribuições específicas e significativas como fiscal da ordem jurídica são desenvolvidas por seus membros com independência e autonomia em todo o estado de Pernambuco.

Em pesquisa realizada pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), publicada no relatório do Índice de Confiança na Justiça Brasileira (ICJBrasil) do 2º trimestre de 2011 ao 4º trimestre de 2012 foi classificado entre as três instituições mais confiáveis e honestas para a população brasileira. No período levantado, a instituição ministerial com índice de confiança entre 50 e 55% dos entrevistados que confiam ou confiam muito, atrás apenas das Forças Armadas e da Igreja Católica,

conforme tabela 1 a seguir, com apresentação do período, percentual e classificação do MPPE no *ranking* geral:

Tabela 1 – Resultado do MPPE na pesquisa ICJBrasil

Trimestre/ano	%	Classificação
2º/2011	50	Terceiro
3º/2011	52	Terceiro
4º/2011	51	Terceiro
1º/2012	55	Terceiro
2º e 3º/2012	53	Terceiro
4º/2012	53	Terceiro

Fonte: Elaboração própria com base em dados do ICJBrasil da FGV.

Em outra pesquisa de opinião pública, realizada entre os meses de abril e maio de 2011, para identificar a percepção da sociedade pernambucana sobre a atuação do órgão, em parceria com a Faculdade Frassinetti do Recife (FAFIRE) foi constatada que 69% dos pesquisados confiam ou confiam muito na instituição.

O MPPE tem como missão institucional “Ser um Ministério Público mais preparado para enfrentar os desafios sociais e combater a criminalidade, consolidando-se como um agente de transformação da realidade social no Estado de Pernambuco.”.

3.3 COLETA DOS DADOS

Para a elaboração da DRE, bem como para proceder à análise dos resultados e dos reflexos da falta de sua publicidade à luz dos pressupostos das teorias **da agência, da firma, dos stakeholders, da legitimidade e da racionalidade, a pesquisa** utilizou-se da análise bibliográfica em livros, artigos de periódicos, dissertações, teses, revistas especializadas e outros materiais disponibilizados na Internet, visando identificar opiniões, limitações deparadas pelos autores, metodologia empregada, bem como teorias que expliquem os problemas levantados.

A coleta de dados físicos e financeiros utilizados diretamente no desenvolvimento da DRE foi precedida por reunião com a Coordenadoria Ministerial de Finanças e Contabilidade do MPPE para apresentação da proposta do projeto de pesquisa a ser desenvolvida e avaliar o nível de obtenção dos dados necessários à montagem do modelo a ser aplicado no órgão. A partir de então, o setor passou a oferecer informações complementares e a dirimir dúvidas surgidas em busca da

compreensão dos dados⁹ basicamente obtidos a partir dos relatórios apresentados da Execução Orçamentária e Financeira, bem como dos Mapas Demonstrativos dos bens móveis e dos imóveis.

Pretendia-se, inicialmente, apresentar a DRE comparativa dos períodos de 2011 e 2012. Entretanto, por ocasião de reunião com a Corregedoria Geral do MPPE, local onde foram obtidos dados físicos da realização das atividades desenvolvidas pelos membros do órgão, tornou-se inviável tal intenção. Este fato inviabilizou a apresentação dos dois períodos, optando-se pela demonstração do apenas de 2012, valorizando o aspecto da fidedignidade e comparabilidade das informações. A coleta dos dados institucionais, portanto, foi feita a partir da observação natural e pesquisa, visita *in loco* e ao seu portal eletrônico.

Quanto à necessidade de obtenção de dados externos para formatação das informações ao propósito do conceito de custo oportunidade valeu-se das referências de preços extraídos no sítio da Ordem dos Advogados do Brasil em Pernambuco (OAB-PE) e da Zapmoveis, os quais serviram de referência para mensuração dos custos de oportunidade, respectivamente, das receitas dos serviços finalísticos realizados pelos membros do órgão ministerial e das despesas com locação dos imóveis ocupados sem ônus.

3.4 DETERMINAÇÃO DO CUSTO DE OPORTUNIDADE

A apuração do resultado econômico foi feita com base no modelo desenvolvido por Slomski (2010). Dessa forma, o valor da receita econômica foi determinado com base nos dados físicos de cada serviço realizado pelos membros do MPPE a preço vigente da tabela¹⁰ da OAB-PE, para honorários advocatícios fixos mínimos, devido ao fato de não existir base de dados para aplicação dos honorários variáveis incidentes sobre valor real patrimonial da causa ou sobre o proveito que adveio à sociedade nas atuações dos membros.

Do lado das despesas, igualmente, houve a necessidade de excluir os valores do “Detalhamento das Despesas” que não correspondiam a despesas e custos estritamente do período. Por outro lado, foi reconhecido o custo de oportunidade dos

⁹ Refere-se aos dados físicos e financeiros, informados no sítio <http://www.mp.pe.gov.br/transparencia/>. Acesso em 20/04/13 às 18:23h.

¹⁰ Consulta a partir do sítio <http://www.oabpe.org.br/wp-content/uploads/2013/05/tabhonorariosnova.pdf>. Acesso em 14/07/13 às 17:03h)

imóveis ocupados pelo órgão sem ônus, conforme justificativa constante da obs. 11 da Tabela 11. A valoração deu-se a partir dos dados físicos do “Mapa Demonstrativo dos Bens Imóveis”¹¹ a preço¹² de mercado pernambucano. Foi ainda reconhecida a perda do valor econômico dos bens móveis da instituição listado no “Mapa Demonstrativo dos Bens Móveis”¹³, depreciado a quota linear de 20% ao ano.

4 DISCUSSÃO E APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Esse Capítulo discute e análise as implicações do resultado e evidenciação obtidos pela DRE do MPPE, no ano de 2012, bem como da falta de sua divulgação junto à sociedade, apoiadas no quadro composto pelas seguintes teorias: agenciamento, stakeholders, racionalidade, legitimidade e da firma.

4.1 MENSURAÇÃO DA RECEITA ECONÔMICA

A partir das informações constantes no “Relatório das Tabelas Unificadas” extraído do sistema corporativo (Arquimedes) obteve-se o quantitativo físico de produtividade por tipo de serviço e área de atuação realizada pelos membros (promotores e procuradores).

Semelhante à Slomski (2010), o valor da receita econômica foi calculado com base nos quantitativos de cada serviço realizado pelos membros do MPPE a preço vigente da tabela da OAB-PE, para honorários advocatícios fixos mínimos. Isto ocorreu devido ao fato de não existir base de dados para aplicação dos honorários variáveis incidentes sobre o ganho patrimonial da causa.

Os resultados das receitas por tipo e área de serviço podem ser visualizados nas tabelas 2 a 10 a seguir:

Tabela 2 – Cálculo das receitas econômicas do MPPE por tipo: extrajudicial

¹¹ verificado no sítio
. Acesso em 20/04/13 às 17:18h).

¹² O referencial de mercado foi a Zapimóveis (. Acesso em 20/04/13 às 18:13h).

¹³ Informação obtida no sítio
às 19:05h).

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
Petição Inicial	142	1.400,00	198.800,00
Requerimento Protetiva de Medida	15	1.400,00	21.000,00
Denúncia	225	3.000,00	675.000,00
Arquiv ^{to} sem Termo de Aj.de Conduta	997	700,00	697.900,00
Arquiv ^{to} c/ Termo de Aj.de Conduta	56	1.400,00	78.400,00
Audiência Extrajudicial	251	1.000,00	251.000,00
Diligência/Requisição de Perícia	7.258	800,00	5.806.400,00
Recomendação	150	1.000,00	150.000,00
Total receita econômica			7.878.500,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

Tabela 3 – Cálculo das Receitas Econômicas do MPPE por tipo: cível

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
Manifestação	104.195	1.400,00	145.873.000,00
Petição Inicial	286	1.400,00	400.400,00
Alegações Finais	555	1.400,00	777.000,00
Réplica e Contestação	156	800,00	124.800,00
Recurso	508	1.400,00	711.200,00
Total receita econômica			147.886.400,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

Tabela 4 – Cálculo das Receitas Econômicas do MPPE por tipo: eleitoral

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
Manifestação	4.805	1.400,00	6.727.000,00
Petição Inicial	44	1.400,00	61.600,00
Alegações Finais	50	1.400,00	70.000,00
Ciência Favorável	513	700,00	359.100,00
Ciência Favorável Parcialmente	6	700,00	4.200,00

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Ciência Desfavorável	79	700,00	55.300,00
Recurso	79	1.400,00	110.600,00
Total receita econômica			7.387.800,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

Tabela 5 – Cálculo das Receitas Econômicas do MPPE por tipo: infância e juventude

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
Remissão ECA	1.955	1.400,00	2.737.000,00
Representação por Ato Infracional	3.224	800,00	2.579.200,00
Requerimento Protetiva de Medida	55	1.400,00	77.000,00
Audiência Extrajud. (adolesc. infrator)	475	1.000,00	475.000,00
Arquiv ^{to} c/ Remessa ao Poder Judic.	186	1.400,00	260.400,00
Total receita econômica			6.128.600,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

Tabela 6 – Cálculo das Receitas Econômicas do MPPE por tipo: processo criminal

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
Manifestação	25.906	1.400,00	36.268.400,00
Alegações Finais	5.977	1.400,00	8.367.800,00
Condicional Proposta de Susp. do Proc.	396	1.400,00	554.400,00
Recurso	2.542	1.400,00	3.558.800,00
Requerimento Protetiva de Medida	1	1.400,00	1.400,00
Total receita econômica			48.750.800,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

Tabela 7 – Cálculo das Receitas Econômicas do MPPE por tipo: execução penal

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
----------	------------	-------------------------------	-------------

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Bxa. de I.P.:Com Dilig.;Sem Dilig.;Diligência	4.115	800,00	3.292.000,00
Manifestação	37.589	1.400,00	52.624.600,00
(Proposta de) Trans. Penais Oferecidas	3.499	1.400,00	4.898.600,00
Denúncia	23.061	3.000,00	69.183.000,00
Manifestação	6.178	1.400,00	8.649.200,00
Recurso	13	1.400,00	18.200,00
Arquiv ^{to} c/ Remessa ao Poder Judic.	5.477	1.400,00	7.667.800,00
Total receita econômica			146.333.400,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

Tabela 8 – Cálculo das Receitas Econômicas do MPPE por tipo: inquérito policial militar

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
Baixa de I.P.: Com Dilig.;Sem Dilig.;Diligência	9	800,00	7.200,00
Manifestação	12	1.400,00	16.800,00
Denúncia	23	3.000,00	69.000,00
Arquiv ^{to} c/ Remessa ao Poder Judic.	20	1.400,00	28.000,00
Total receita econômica			121.000,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

Tabela 9 – Cálculo das Receitas Econômicas do MPPE por tipo: processo militar

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
Manifestação	10.616	1.400,00	14.862.400,00
Alegações Finais	10	1.400,00	14.000,00
Ciência Favorável	5.103	700,00	3.572.100,00
Ciência Favorável Parcialmente	34	700,00	23.800,00
Ciência Desfavorável	232	700,00	162.400,00
Recurso	1.061	1.400,00	1.485.400,00
Total receita econômica			20.120.100,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

Tabela 10 – Cálculo das Receitas Econômicas do MPPE por tipo: execução militar

Item (*)	Quant. (*)	Preço de mercado (Tabela OAB)	Total (R\$)
Manifestação	6.178	1.400,00	8.649.200,00
Recurso	13	1.400,00	18.200,00
Total receita econômica			8.667.400,00

Fonte: dados da pesquisa, 2013

(*) Dados extraídos do Relatório das Tabelas Unificadas

4.2 DETALHAMENTO DAS DESPESAS E CUSTOS DO MPPE

Na tabela a seguir são apresentadas as despesas liquidadas estimadas para realização dos serviços prestados pelo MPPE. O significado da liquidação no setor público representa a fase da despesa na qual há ocorrência do fato gerador e, portanto, reconhecimento da despesa efetiva que será utilizada ao propósito da elaboração da DRE.

Procedeu-se à estimativa, conforme notas explicativas, em função da inexistência do valor das despesas liquidadas no relatório “Detalhamento da Despesa” do órgão. Contudo, tais valores liquidados totais, de R\$312.815.600,88, foram extraídos do relatório de “Despesas por Ação Orçamentária”. Dessa forma, a diferença encontrada comparando-se o total da despesa paga com o total da despesa liquidada, no montante de R\$2.038.386,73, foi distribuída proporcionalmente entre os objetos de gastos do grupo "Pessoal e Encargos Sociais".

Quanto às despesas e custos, segregados em diretos e indiretos, adotou-se a proporção conforme Slomski (2010), devido ao fato da inexistência de sistema de informação de custos, no período. Assim, 80% das despesas e custos totais foram classificados como diretos e 20%, como indiretos.

Tabela 11 – Despesas e custos do MPPE

Objeto	Liquidação Estimada Total (A)	Obs.	Desp. e Custos Diretos (B) = 80% x (A)	Desp. e Custos Indiretos (C) = 20% x (A)
Pessoal e Encargos Sociais	234.602.487,48	2	187.681.989,98	46.920.497,50
Vencimentos e vantagens fixas - pessoal civil	166.455.448,10	1	133.164.358,48	33.291.089,62

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Outras obrigações patronais	470.004,55	1	376.003,64	94.000,91
Outras despesas variáveis - pessoal civil	716.385,40	1	573.108,32	143.277,08
Indenizações e restituições trabalhistas	3.280.423,78	1	2.624.339,02	656.084,76
Obrigações patronais	63.680.225,65	1	50.944.180,52	12.736.045,13
Outras despesas correntes	47.003.544,18	2	29.508.648,40	17.494.895,78
Outros benefícios assistenciais	431.346,90	3	345.077,52	86.269,38
Diárias – civil	2.057.786,25	4	1.646.229,00	411.557,25
Material de consumo	2.106.127,95	5	1.684.902,36	421.225,59
Aux. transporte e outras despesas com locomoção	814.058,94	6	651.247,15	162.811,79
Serviços de terceiros	17.385.577,31	7	13.908.461,85	3.477.115,46
Auxílio alimentação	13.968.224,45	8	11.174.579,56	2.793.644,89
Obrigações tributárias e contributivas	38.583,52	9	30.866,82	7.716,70
Indenizações e restituições	84.105,18	10	67.284,14	16.821,04
Aluguel de imóveis (custo oportunidade)	8.244.944,52	11	-	8.244.944,52
Depreciação	1.872.789,16	12	-	1.872.789,16
Total geral	281.606.031,66	2	217.190.638,38	64.415.393,28

Fonte: Elaboração própria

Obs. 1: O relatório do “Detalhamento das Despesas” apresenta o valor dos pagamentos de R\$310.777.214,15, mas não das liquidações o qual é encontrado no relatório das “Despesas por Ação Orçamentárias”, no montante de R\$312.815.600,88. Arbitrou-se distribuir a diferença positiva entre a liquidação e o pagamento, no montante de R\$2.038.386,73, proporcionalmente entre os elementos do grupo “Pessoal e Encargos Sociais”.

Obs. 2: O valor de R\$31.963.357,10, referente à soma dos códigos das despesas 319092, 339092 e 339192 (despesas de exercícios anteriores) constantes no relatório do “Detalhamento das Despesas”, foi deduzido por não se constituir em despesas de 2012. Na mesma lógica, foi deduzido o total dos investimentos de R\$9.363.945,80, sobre o qual foi aplicada a cota de depreciação de 1/5 para alocação no período de 2012, pois se arbitra o prazo de 5 anos de benefício econômico (ver obs. 12).

Obs. 3-10: Os valores correspondem ao somatório dos seguintes códigos constantes do relatório do “Detalhamento das Despesas”:

Obs.	Códigos das Despesas
3	339008, 339108
4	339014, 339015
5	339030, 339032
6	339033, 339049
7	339035 a 37, 339039 e 339139
8	339046
9	339047 e 339147
10	339093

Obs. 11: O valor da locação econômica dos referidos imóveis, ocupados pelo MPPE, teve como fundamento a ideia de que o órgão, caso não dispusesse dos imóveis ou do benefício da cessão, pagaria o preço de mercado para operacionalizar suas atividades. Assim, junto ao Departamento Ministerial de Materiais e Patrimônio (DEMAPA) do MPPE, obteve-se o “Mapa Demonstrativo de Imóveis” com atualização em 08/03/13. A partir desse relatório, obtiveram-se as áreas (m²) de cada um dos imóveis cedidos à instituição sem ônus e próprios. Com esses dados físicos, o valor do custo de oportunidade atribuído aos imóveis cedidos e próprios foi calculado pelo produto da área pelo preço de referência do mercado no estado, da seguinte forma:

i) Utilizou-se a escala de valores por m² de R\$13,00, R\$17,00 e R\$34,00, atribuídos respectivamente ao conjunto: das cidades não componentes da região metropolitana do Recife; da região metropolitana do Recife; e dos bairros do Recife;

ii) Os seguintes valores médios (em maio/2013) foram obtidos a partir da Zapimoveis com os seguintes parâmetros de pesquisa: R\$13,00 corresponde à locação de casa, no centro da cidade de Goiana; R\$17,00 corresponde ao valor médio de locação de casa, no bairro de Piedade, Cidade de Jaboatão dos Guararapes; e R\$34,00 corresponde à locação de apartamento no bairro da Boa vista, em Recife.

iii) Arbitrou-se o valor econômico de R\$1.000,00, ao imóvel cedido na cidade de Orocó, por não apresentar informação de sua área no mapa.

Obs. 12: O MPPE não calcula os encargos de depreciação. Assim, nesta pesquisa utilizou-se o método linear com estimativa de 5 anos de vida útil econômica sobre o valor total dos investimentos pagos no valor de R\$9.363.945,80, constante no Quadro de "Detalhamento das Despesas de 2012". Considerou-se valor residual de zero ao final dos 5 anos. A fórmula utilizada para reconhecimento da perda econômica do período de 2012 foi a seguinte: **Quota de Depreciação Anual** = 9.363.945,80 (valor total dos investimentos) ÷ 5 (período de vida útil dos investimentos) = **1.872.789,16**.

4.3 APURAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO

A DRE apresentada na Tabela 12, a seguir, foi apresentada com fundamento no modelo proposto por Slomski (2010) e conforme os dados obtidos pelo somatório das receitas econômicas apresentadas nas Tabelas 2 a 10 em confronto com as despesas e custos incorridos, apresentados na Tabela 11.

Tabela 12 – Demonstração do Resultado Econômico no MPPE

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE PERNAMBUCO Procuradoria-Geral de Justiça de PE		
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO Período: 01/01/2012 a 31/12/2012		
	Exercício atual	Exercício anterior (*)
1. Receita econômica dos serviços prestados	393.274.000,00	-
Extrajudicial (Anexo I)	7.878.500,00	-
Cível (Anexo II)	147.886.400,00	-
Eleitoral (Anexo III)	7.387.800,00	-
Infância e Juventude (Anexo IV)	6.128.600,00	-
Processo Criminal (Anexo V)	48.750.800,00	-
Execução Penal (Anexos VI e VII)	146.333.400,00	-
Inquérito Policial Militar (Anexo VIII)	121.000,00	-
Processo Militar (Anexo IX)	20.120.100,00	-
Execução Militar (Anexo X)	8.667.400,00	-
2. (-) Custos diretos identificados com a execução da ação pública	217.190.638,38	-
Vencimentos e vantagens fixas	133.164.358,48	-
Outras obrigações patronais	376.003,64	-
Outras despesas variáveis	573.108,32	-
Indenizações e restituições trabalhistas	2.624.339,02	-
Obrigações patronais	50.944.180,52	-
Outros benefícios assistenciais	345.077,52	-
Diárias - civil e militar	1.646.229,00	-
Material de consumo	1.684.902,36	-
Aux. transporte e out. desp. c/ locomoção	651.247,15	-
Serviços de terceiros	13.908.461,85	-

Auxílio alimentação	11.174.579,56	-
Obrigações tributárias e contributivas	30.866,82	-
Indenizações e restituições	67.284,14	-
3. Margem bruta	176.083.361,62	-
4. (-) Custos indiretos identificados com a ação pública	64.415.393,28	-
Vencimentos e vantagens fixas	33.291.089,62	-
Outras obrigações patronais	94.000,91	-
Outras despesas variáveis	143.277,08	-
Indenizações e restituições trabalhistas	656.084,76	-
Obrigações patronais	12.736.045,13	-
Outros benefícios assistenciais	86.269,38	-
Diárias - civil e militar	411.557,25	-
Material de consumo	421.225,59	-
Aux. transporte e out. desp. c/ locomoção	162.811,79	-
Serviços de terceiros	3.477.115,46	-
Auxílio alimentação	2.793.644,89	-
Obrigações tributárias e contributivas	7.716,70	-
Indenizações e restituições	16.821,04	-
Aluguel de Imóveis (Custo oportunidade)	8.244.944,52	-
Depreciação	1.872.789,16	-
5. Resultado econômico apurado	111.667.968,34	-

Fonte: Adaptação a partir de Slomski (2010, pp. 953-954).

* No projeto da presente pesquisa, pretendia-se elaborar a DRE comparativa como forma de análise do nível de evolução do órgão nos períodos de 2011 e 2012. Entretanto, inconsistências nas informações do exercício de 2011, inviabilizou sua apresentação. Nesse sentido, optou-se pela confiabilidade da análise individual do exercício de 2012 que apresentou dados com qualidade obtida a partir de melhorias implantadas com vista à efetividade na inserção de dados no sistema Arquimedes, implantado no MPPE para registro e gestão dos procedimentos dos membros.

Conforme se observa, o resultado econômico apurado apresenta um lucro econômico de R\$111.667.968,34 produzido pelo MPPE, demonstrando que o órgão agrega valor ao estado de Pernambuco, mediante ações em defesa da lei e dos direitos difusos, coletivos e individuais indisponíveis.

5 CONCLUSÕES

O resultado econômico auferido no exercício de 2012 demonstra que a *performance* econômica da gestão do produziu um *superavit* econômico de R\$111.667.968,34. Entretanto, com a ausência de divulgação à sociedade desse importante resultado, deixou-se de, potencialmente, respaldar ainda mais a atuação do órgão, não contribuindo para melhoria dos indicadores de confiabilidade e sustentabilidade econômica perante a percepção da sociedade pernambucana e *stakeholders*.

À luz da *Rational Choice Theory*, notadamente quanto ao pressuposto de que as decisões mais efetivas se darão caso o indivíduo possua informação completa que permita uma escolha racional a ser feita (KATONA, 1964; MONROE, 2001 *apud* HOQUE e MOLL, 2006) um indivíduo porventura pesquisado em um trabalho que vise avaliar sua percepção em relação à gestão do MPPE, desconhecendo tais informações, possivelmente deixaria de melhor avaliar o órgão por não conhecer o relevante resultado obtido pela órgão, apresentado pela DRE.

Considerando os pressupostos da *Legitimacy Theory*, deixa-se, igualmente, de reforçar o aspecto da legitimidade, pois o MPPE ao omitir positiva informação de natureza econômica agregadora de valor à sociedade pernambucana, assume o risco potencial, de neste aspecto, ser percebido pela sociedade como mais um órgão público que gasta mal seus recursos. Consequentemente, perde-se a oportunidade de apresentar valores congruentes com os valores atualmente perseguidos pelos *stakeholders* em defesa da gestão pública eficiente e eficaz. Esta congruência de valores, segundo a *Legitimacy Theory* é tida como fator condicional para obtenção da legitimidade, pois Lindblom (1994, p.2 *apud* Deengan, 2006) define legitimidade como uma condição ou situação que existe quando o sistema de valor de uma entidade é congruente com o sistema de valores do maior sistema social da qual faz parte. O mesmo autor aduz que, em havendo incompatibilidade real ou potencial entre esses dois sistemas, haverá uma ameaça para legitimidade da entidade perante os componentes do sistema social.

Sob a perspectiva da *Theory of the Firm* defendida por Coase (1937 *apud* SLOMSKI, 2010), a maximização dos lucros da firma (MPPE) e a riqueza dos acionistas (sociedade) foram perseguidas mediante alocação de recursos na realização dos serviços pela própria firma (MPPE) ao invés de contratá-los no mercado, uma vez que os custos deste foram maiores que os daquela. Conforme verificado nos resultados, o valor de mercado correspondente a R\$393.274.000,00 que seria pago caso os serviços fossem realizados por este superou em 39,65% (R\$111.667.968,34) o valor das despesas e custos incorridos que foram alocados no MPPE (R\$281.606.031,66), composto por R\$217.190.638,38 de custos diretos e R\$64.415.393,28, indiretos estimados) para oferecer uma mesma quantidade de serviços.

A lacuna informacional, configurada na omissão, até o momento, de elaboração, evidenciação e publicidade da DRE aplicada no MPPE pode ser explicada pela *Agency Theory*, apoiado no problema decorrente da relação de agência associado à questão do risco moral levantado por Arrow (1985), o qual defende a tese de que o agente (nível hierárquico inferior) estará propenso a adotar medidas preventivas ou mesmo provocar situações com vista a obter vantagens pessoais no uso mais intenso da utilidade ou manter uma situação confortável em que se encontra (não elaboração da DRE por falta de exigência legal) quando não há mecanismos efetivos de cobrança por maximização de desempenho (sistema de avaliação de desempenho) pelo principal (nível hierárquico superior). No caso estudado, apesar do órgão está em processo de implantação de melhorias de gestão, a exemplos da formação de comissão de modernização e da abertura de edital de concurso interno de projetos de sugestão de melhorias nos processos institucionais (já praticadas com êxito e outro com potencial sucesso), ainda não dispõe de sistemas justos de avaliação de competências, nem de substituição de cargo de gestão por processo objetivo de merecimento, favorecendo a coexistência de *gap* provocado por assimetria de informações.

O limite desta investigação está na apuração do resultado econômico global do MPPE e sua análise segundo a teoria da firma, como indicador de desempenho e resultados. Não possui informações para avaliar quais atividades meio deveriam ser (ou não) prestadas pelo poder público, ficando a sugestão para futuras pesquisas no sentido de apresentar os resultados por atividades a partir da existência de base de informações de custos que permitam tais mensurações de forma mais justa possível. Para isso, recomenda-se a utilização do custeio variável. Entretanto, os resultados revelam o poder informacional proporcionado pela DRE a favor da sociedade e da gestão. Se aplicado no âmbito dos demais ministérios públicos poderia servir como indicador de desempenho e estabelecimento do *benchmarking* nacional, perseguindo dessa forma a busca por melhores práticas.

A aplicação obrigatória para os demais serviços oferecidos pelo Estado serviria à proposta de governança e *accountability* dos recursos públicos em busca de coibir prática de investimentos por exclusiva conveniência política. Nesse sentido, para Marques (2007, p.17), qualquer organização pública ou privada, alinhada aos princípios da governança corporativa, deve apresentar seus papéis a serem

desempenhados e as suas responsabilidades de forma clara para a compreensão das relações existentes entre seus múltiplos *stakeholders* e outros interesses, pois, conforme pesquisa empírica de Paes, Cavalcanti e Santana (2012, p.265) “apesar do Brasil arrecadar como país desenvolvido, apresenta indicadores econômico-sociais menores que os demais países emergentes, ou seja, apesar do enorme esforço fiscal, o governo não devolve à sociedade bens e serviços suficientes.”

REFERÊNCIAS

ALAM, M.. **Stakeholder Theory**. In Hoque, Z (Org.), *Methodological Issues in Accounting Research: Theories, Methods and issues*. Londres: Spiramus Press Ltda, pp. 207-219. 2006.

ARROW, K. J.. **The Economics of Agency**. In: PRATT, JOWN, W.; ZECKHAUSER, R. J. *Principals and agents: the structure of business*. Boston: Harvard Business School Press, pp.37-51. 1995.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado Federal, 1988.

_____. **Lei n. 4.320** de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

_____. **Lei Complementar 101**, de 04 de maio de 2000.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**: aplicado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. 2ª ed.-Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 279 pp. 2009

CAMARGOS, M. A. de; COUTINHO, E. S.. **A Teoria da Firma e a Fundamentação Teórica para Fusões e Aquisições**: uma análise de suas interfaces. RAC-Eletrônica, Curitiba, v.2, n.2, art.7, pp.273-295. 2008. Disponível a partir do < <http://www.anpad.org.br/periodicos/arqpdf/a738.pdf>>. acesso em 14 abr. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Demonstrações Contábeis**. Brasília: CFC, 2008.

_____. **Sistema de Informação de Custos do Setor Público**. Brasília: CFC, 2008.

DEENGAN, C. **Legitimacy Theory**: In Hoque, Z (Org.), *Methodological Issues in Accounting Research: Theories, Methods and issues*. Londres: Spiramus Press Ltda, pp. 161-179. 2006.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

HOQUE, Z.; MOLL, J. **Rational Choice Theory**. In: *Methodological Issues in Accountig Research: Theories, methods and issues*. By Spiramus. Published in July 2006.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. **Teoria da Firma**: comportamento dos administradores, custos de agência e estrutura de propriedade. *Revista de Administração de Empresas*. São Paulo: v. 48, nº 2, pp.87-125. 2008. Disponível a partir do <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-7590200800200013&lng=en&nrm=iso>. Acesso em 27 mar 2013.

LAMBRIGHT, K. T.. **Agency Theory and Beyond**: contracted providers' motivations to properly use service monitoring tools. *Journal of Public Administration Research and Theory*. London, v. 19, p.207-227. Apr, 2008.

MARQUES, M. C. C.. **Aplicação dos Princípios da Governança Corporativa ao Sector Público**. RAC, v. 11, n. 2. Abr/jul, 2007.

SIMON, H.. **Models of Man**: social and rational. Nova York: Wiley. 1957.

SLOMSKI. *et al.* **A demonstração do Resultado Econômico e Sistemas de Custeamento como Instrumentos de Evidenciação do Cumprimento do Princípio Constitucional da Eficiência, Produção de Governança e Accountability no Setor Público**: uma aplicação na procuradoria geral do município de São Paulo. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro, 44(4): pp.933-957. jul./ago, 2010.

SANTANA, P. J; CAVALCANTI, T. V. de V. and PAES, N. L. **Impactos de longo prazo de reformas fiscais sobre a economia brasileira**. *Rev. Bras. Econ.* [online]. 2012, vol.66, n.2, pp. 247-269. ISSN 0034-7140.

4.3 Categoria Relato de Experiência

- **1º Colocado**

Autor: Márcia Mascarenhas Alemão

Co-autores: Márcio Augusto Gonçalves e Heloísa Azevedo Drumond

**PREMIO CHICO RIBEIRO SOBRE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE
DO GASTO NO SETOR PÚBLICO**

**O MODELO DE GESTÃO FHEMIG E A PRESTAÇÃO DE CONTAS AO
PACIENTE: A IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS HOSPITALARES E O
USO DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA GERENCIAL DA
TRANSPARÊNCIA DO GASTO PÚBLICO**

CATEGORIA PROFISSIONAL

**RELATO DE EXPERIÊNCIAS DE IMPLANTAÇÃO E USO DA INFORMAÇÃO DE
CUSTOS**

**TEMA 2: EXPERIÊNCIAS DE IMPLANTAÇÃO DE CUSTOS
(CASOS PRÁTICOS DE APLICAÇÃO)**

2013

Resumo

Custo é uma palavra chave no setor saúde. A falta de informações de custos, padronizados e apurados de forma metodologicamente defensável nos hospitais públicos, tem sido destacada como um fator crítico para o planejamento e controle gerenciais. Este relato de experiência visa apresentar a geração de uma base de conhecimento de custos hospitalares para instrumentalizar a Fundação Hospitalar do Estado de Minas Gerais (FHEMIG) com informações que agregam valor às decisões e, ainda, criar e compartilhar *benchmarks* e, conseqüentemente, *accountability*. Os resultados podem ser apresentados em duas abordagens: quanto à organização e quanto à compreensão. Assim, primeira abordagem diz respeito à organização para a construção das bases de dados que, automatizadas, possibilitam a geração de informações padronizadas de forma sistemática. Já, a segunda abordagem, compreensão, trata do Modelo de Gestão FHEMIG, ao considerar o custo como metainformação. Este formato possibilitou à FHEMIG a disponibilização ao usuário da Prestação de Contas ao Paciente (ou Conta Paciente). Esta Conta Paciente assegura ao usuário cidadão o acesso e a conseqüente compreensão das informações de custos, buscando garantir, de maneira clara e objetiva, o conhecimento e a demonstração do tratamento adequado e efetivo do serviço prestado. Esta iniciativa inovadora, não vista antes em nenhuma instituição pública de saúde nacional, além de cumprir com seu papel social e ético, permitirá à sociedade a transparência dos custos dos procedimentos hospitalares. Os resultados quantitativos obtidos pelo Modelo, ainda apresentam evidências para o SUS e para os prestadores de serviços, fundamentando negociações de financiamento da saúde pública. Este trabalho, metodologicamente, caracteriza-se como sendo estudo de caso descritivo. Consiste em uma pesquisa aplicada utilizando custo como metainformação custo.

Palavras Chave: Prestação de Contas ao Paciente; Metainformação Custos; Custos no Setor Público.

1. INTRODUÇÃO

A formulação de uma estratégia é um caminho que a alta administração traça, de acordo com as capacidades fundamentais da organização, para melhor utilização dos recursos disponíveis (ANTHONY E GOVINDARAJAN, 2001). Assim, no propósito de formulação estratégica, a Fundação Hospitalar do Estado de Minas Gerais (FHEMIG) buscou adoção de um modelo de gestão que agregasse: metodologia afiançável, estudo empírico, solução informatizada e aplicação prática para a geração de informações que possibilitasse melhoria na qualidade dos

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

serviços prestados ao paciente e transparência nos gastos. Com esse propósito, a FHEMIG desenvolveu o Sistema Integrado de Gestão Hospitalar (SIGH) e, por meio deste, a Prestação de Contas ao Paciente, demonstrando aos pacientes, no momento da saída das unidades hospitalares, qual o atendimento oferecido, os recursos consumidos e, também, seus custos.

Logo, o Modelo de Gestão FHEMIG se apóia em três pilares: (1) a *Gestão Hospitalar* que adota concretamente ações viabilizadoras da proposta estratégica em linhas de ação tático/gerenciais, apresentando caminhos lógicos de gestão que possibilitam a implantação do sistema de gerenciamento de custos hospitalares baseada na metainformação custo; (2) *software*, o SIGH especificamente, como sustentação informatizada do sistema de custos, por método orientado pelo critério Absorção (SIGH–Custos) e do orientado por critério de atividades (SIGH–ABC). É uma proposta inovadora de trabalho conjunto destes dois métodos de forma integrada e como ferramenta de gestão. Por fim, (3) *Laboratório de Gestão* trata a FHEMIG como ambiente ideal para estudos empíricos e obtenção de resultados.

Este Modelo vai representar importante marco para o SUS, principalmente se considerar as particularidades desta implantação. Primeiro, pela representatividade da Rede FHEMIG no setor saúde, ou seja, uma fundação que agrega 20 unidades assistenciais e o MG Transplantes. Segundo, pela utilização das informações de custos como metainformação, geradas e consolidadas no Observatório de Custos em Saúde, o que proporcionou o aprimoramento da gestão. Neste caso, a metainformação inclui o controle e a utilização das informações geradas para muito além do objetivo tradicional: cortar custos. A apuração dos custos dos produtos e serviços e a avaliação dos seus resultados visam contribuir para a redução do grau de incerteza nos processos decisórios. Tudo isto, sem perder de vista a otimização do uso dos recursos disponíveis, a melhor funcionalidade e qualidade dos produtos oferecidos e dos serviços prestados. Terceiro, por estar fundamentado em um sistema informatizado que possibilita a adoção das metodologias de custeio por Absorção e o ABC, de forma integrada, por meio de software desenvolvido internamente em plataforma de sistema livre. Também pode ser salientada a disponibilização da Prestação de Contas ao Paciente como um passo significativo na direção da disponibilização da informação diretamente ao cidadão. Portanto, este

relato de experiência objetiva mostrar o Modelo de Gestão da FHEMIG como importante marco para a gestão do SUS, e como vem sendo utilizado para assegurar a qualidade do gasto público, possibilitando a disponibilização da Prestação de Contas ao Paciente.

Os resultados obtidos podem ser destacados como um modelo de gestão integrado, validado, testado e aplicável a outras instituições de saúde, particularmente em organizações hospitalares. Os resultados quantitativos obtidos na aplicação do Modelo representam evidências significativas para o SUS e para os prestadores de serviços, fundamentando negociações de financiamento da saúde pública. Este estudo, metodologicamente robusto e defensável, constituiu-se num estudo de caso descritivo e deve ser caracterizado como pesquisa aplicada.

O objetivo geral deste trabalho pode ser considerado como sendo apresentar e discutir o processo de implantação de sistema de gerenciamento dos custos hospitalares em instituição pública visando atender às demandas legais ao mesmo tempo em que se propôs a ir além disso, ao integrar a perspectiva estratégica à operacional.

Deste modo, a FHEMIG, demonstra a sua preocupação em praticar um modelo de excelência, não circunscrito à assistência hospitalar, conforme preconizado em seu Mapa Estratégico (MINAS GERAIS, 2009), mas, também, como referência em gestão envolvendo recursos públicos no setor saúde.

2. CUSTOS NO SETOR PÚBLICO

A utilização de informações de custos no setor público vem sendo cada vez mais necessária, relevante e urgente. O Brasil tem, desde a década de 1960, fundamentação legal sobre a utilização das informações de custos pelos órgãos públicos, sem, contudo, obter-se resultados efetivos na obtenção destas informações. Esta compreensão vem mudando o cenário na administração pública, apoiado também pela incorporação de conhecimentos gerenciais utilizados na área privada, o que vem transformando seu paradigma de gestão. Ademais, a Lei de Acesso à Informação Pública, Lei nº 12.527/2011 (BRASIL, 2011), recentemente sancionada, coroa a fundamentação legal de transparência no setor público. Além da imposição legal geral, o setor saúde apresenta fundamentação legal que

preconiza o uso (e disponibilização) das informações de custos aos cidadãos. Neste contexto, a utilização de sistemas de custos está sendo incentivada e é legalmente exigida, gerando uma busca pelas organizações a se organizarem para atender esta demanda.

Gonçalves *et al.* (2010) argumenta que as informações de custos buscam evidenciar aspectos que subsidiem tomadas de decisão tendo como objetivo o alcance da eficiência, “desestigmatizando” a busca pela economia e cortes orçamentários, focando na maior transparência quanto à utilização dos recursos consumidos. Desta forma, a geração de uma base de conhecimento de custos no setor público e, principalmente, no setor saúde, que fundamente as discussões é fundamental. É necessário que estas informações sejam metodologicamente válidas e contidas em sistemas informatizados. Mesmo considerando as particularidades do setor público, onde sistemas informatizados que contemplem suas peculiaridades ainda sejam incipientes, porém necessários para atendimento do propósito de maior transparência nos gastos e melhor utilização dos recursos.

Atualmente, torna-se imprescindível conhecer a composição de gastos e, daí os custos, como um processo norteador das decisões gerenciais, no que diz respeito à melhor utilização dos recursos no atendimento à população. Faz-se necessário a criação de uma base de conhecimento de custos de significativa relevância que, de forma inovadora, progrida na sua forma de interpretação. Logo, com o propósito de priorizar a eficiência, qualidade e transparência na utilização dos recursos públicos, a informatização da gestão de custos constitui ação inovadora e primordial para a transparência da gestão no setor saúde.

3. MÉTODO

Para a implantação do Modelo de Gestão FHEMIG, buscou-se adotar o rigor científico que possibilitasse a validação dos resultados como metodologicamente defensáveis. A pesquisa envolveu estudo de caso, análise de dados secundários e observação participante. A observação participante é contida na abordagem do estudo organizacional freqüentemente associada à transformação organizacional, envolvendo aspectos como análise de problemas sociais a partir da comunidade e orientação para ação coletiva (Kemmis e McTaggart, 2000 apud MACKE, 2006). A

estratégia de condução da pesquisa participativa buscou responder a como realizar a ação para a mudança de estado da situação atual para uma situação desejada, garantindo o comprometimento com a mudança e a geração de conhecimentos passíveis de aplicação prática e construção de teorias (MACKE, 2006). O estudo de caso pretende compreender a dinâmica da realidade em profundidade, buscando compreender questões qualitativas (YIN, 2001).

Quanto às estratégias e técnicas de coleta e tratamento de dados tratou-se entrevistas em profundidade (questionário semi-estruturado) e o envolvimento de grupo de foco. Como método de investigação, que proporciona ao investigador os meios técnicos para garantir a objetividade e a precisão no estudo dos fatos sociais, utilizou-se o *método monográfico*, que parte do princípio de que o estudo de um caso em profundidade pode ser considerado representativo de muitos outros ou mesmo de todos os casos semelhantes (YIN, 2001).

Como observa Gonçalves e Meirelles (2004) o método de investigação observacional é aquele em que o cientista estuda e analisa os fatos e eventos por uma abordagem mais distante possível do cenário. Esta pesquisa pode, também, ser caracterizada como quali-quantitativa pois envolve instrumentos de ambas as abordagens, no sentido de suprir as deficiências oriundas daquelas de natureza única. Tal fato não traz conflitos uma vez que se manteve a rigidez metodológica necessária. Esta pesquisa, de desenho transversal tem, quanto à natureza dos dados de análise, uma coleta de dados em entrevista semi-estruturada com simulações tratados com análise de conteúdo e matemática determinística (COOPER e SCHINDLER, 2003).

A pesquisa teve como objeto de análise a base de conhecimento a partir da implantação do sistema de custeio em hospitais públicos que subsidiasse o desenvolvimento gerencial e a aplicação de outros instrumentos de gestão reconhecidamente eficazes.

4. A FUNDAÇÃO HOSPITALAR DO ESTADO DE MINAS GERAIS (FHEMIG)

Minas Gerais é representativa no cenário nacional. A FHEMIG, por sua vez, mantém uma rede de 20 unidades hospitalares (e o MG Transplantes) prestando

assistência médico-hospitalar à população de todo o Estado, por meio da oferta de serviços especializados e de referência.

A FHEMIG, dada sua relevância, pode, e deve, chamar para si a responsabilidade de ser referência na gestão hospitalar e, portanto, gerar metainformação custo com o objetivo de compartilhar e construir *benchmarks*, além de prestar-se ao *accountability*. A Rede FHEMIG tem suas unidades assistenciais classificadas em cinco Complexos Assistenciais: 1. Urgência e Emergência, 2. Especialidades, 3. Saúde Mental, 4. Hospitais Gerais e 5. Recuperação e Cuidado ao Idoso. A FHEMIG oferece à população serviços especializados de referência, em consonância com a Política Estadual de Saúde, alinhada à estratégia de Estado para Resultados do Governo de Minas Gerais e aos propósitos do SUS. Atualmente, conta com um orçamento anual superior a R\$ 1 bilhão (FHEMIG, 2013).

A FHEMIG tem mais de 35 anos de existência e justifica sua responsabilidade pela grandeza dos números que a cercam. Possui o maior número de leitos de terapia intensiva (UTI) disponíveis para o sistema público de saúde do estado: 125 leitos adultos e 75 pediátricos e neonatais. No último ano foram atendidos mais de 60 mil pacientes/dia em UTI; 64 mil pacientes ficaram internados nas Unidades Assistenciais; houveram 27 mil cirurgias consumindo, aproximadamente, 70 mil horas de bloco cirúrgico, 818 partos; 280 mil consultas médicas eletivas e 146 mil atendimentos de profissionais não médicos.

Tornou-se referência nacional na Urgência e Emergência, fato destacado por gerenciar o maior pronto-socorro público do país: o Hospital João XXIII. O João XXIII representa Minas Gerais na Rede Hospitais-Sentinela da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), participa do projeto SOS Emergência do Ministério da Saúde (MS) e foi eleito o melhor hospital dentre os participantes. Possui serviço de referência nacional em toxicologia com um atendimento médio de 900 pacientes/mês.

Por sua vez, o complexo MG Transplantes, responsável pela captação e transplante de órgãos e tecidos no Estado é, hoje, o segundo maior centro captador do Brasil. Destaca-se, ainda, o Hospital Alberto Cavalcanti como referência em oncologia. Ressalta-se, também, os serviços de referência estadual em infectologia/AIDS, saúde materno-infantil e saúde mental.

Na esfera educacional, a FHEMIG possui cinco unidades credenciadas pelos Ministérios da Saúde e Educação como “Hospitais de Ensino”. Ainda na área do ensino, a FHEMIG conta com o maior programa de formação para Residência Médica do estado, sendo membro da Associação Brasileira de Hospitais Universitários (ABRAHUE) e da Associação Brasileira de Escolas Médicas. Todos seus programas de residência estão credenciados junto ao Ministério da Educação, atualmente, com 421 vagas em 19 especialidades médicas e 12 áreas de atuação.

5. SISTEMA INTEGRADO DE GESTÃO HOSPITALAR

A FHEMIG optou pelo desenvolvimento de um software de gestão hospitalar – o Sistema Integrado de Gestão Hospitalar (SIGH). Desta forma, viabilizou a implementação de um sistema integrado de grande porte nas vinte unidades da Rede através de uso de ferramentas modernas de tecnologia da informação sem dispêndio de recursos em licenças de uso. O SIGH é um software com código-fonte disponível para alteração e adequação às necessidades de quem o utiliza (software livre). O SIGH é um sistema totalmente integrado desenvolvido em ambiente *web*, concebido em módulos independentes e centralizado em base única que consolida informações das vinte unidades da rede hospitalar. Possui os módulos de Prontuário Atendimento, Enfermagem, Bloco Cirúrgico, Exames, Farmácia, Hotelaria, Custos, Gestão, CME, CCIH, Faturamento (em desenvolvimento) e Protocolos Clínicos (em desenvolvimento).

Um dos grandes desafios vencidos para a implantação do SIGH foi o desenvolvimento do módulo para hospedagem das informações de custos, ou seja, o Módulo Custos (SIGH-Custos). Os softwares disponíveis no mercado nacional não atendiam as peculiaridades da instituição. O SIGH-Custos buscou a informatização de dados utilizando como norteadores o método de custeio por Absorção (SIGH-Custos) e ABC (SIGH-ABC).

6. A IMPLANTAÇÃO DO SIGH-CUSTOS E O USO DA METAINFORMAÇÃO CUSTO

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

No segundo semestre de 2007 teve início os trabalhos para implementação do Sistema de Custos na FHEMIG. Em julho de 2008, o SIGH-Custos estava funcionando em duas Unidades definidas como piloto. No final de 2008, 13 outras Unidades já contavam com o sistema implementado e em dezembro de 2009 todas as 20 Unidades da rede e o MG Transplantes contavam com o sistema.

O método adotado para direcionar o sistema de custos da FHEMIG inicialmente foi o Absorção, alinhado ao Programa Nacional de Gestão de Custos (PNGC) do Ministério da Saúde no âmbito do Sistema Único de Saúde- SUS. O objetivo geral do PNGC é desenvolver, acompanhar e avaliar a implantação/implementação de uma metodologia padrão de custos para utilização em estabelecimentos de saúde pública (BRASIL,2013). Essa proposta, debatida junto aos estabelecimentos de saúde e em parceria técnica com a FHEMIG e Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) pretende ser um disseminador importante na cultura de Gestão de Custos como metainformação no Brasil. Os estudos para criação do PNGC, desde que se iniciaram em 2003, têm articulação direta com outras Secretarias do MS, dentre elas a Secretaria de Atenção à Saúde (SAS), a Secretaria de Gestão do Trabalho e da Educação na Saúde (SGTES) e o Departamento de Informática do SUS (DATASUS). Destaca-se também a parceria da FHEMIG com a Universidade Federal de Minas Gerais na fundamentação técnico-metodológica das ações propostas por meio do Observatório de Custos e Economia da Saúde (NOCES/UFMG).

O SIGH-Custos foi desenvolvido pela própria FHEMIG. A decisão de desenvolvimento deste software internamente foi, essencialmente, apoiada pela necessidade de atender às particularidades da FHEMIG até então não atendidas pelos softwares disponíveis naquele momento.

No desenvolvimento dos trabalhos de implantação do sistema, adotou-se um plano de ações táticas bem definido capaz de promover a sensibilização, o envolvimento e as mudanças pretendidas no modelo de gestão, tanto nos servidores quanto nos processos de trabalho. As ações adotadas para implantação dos módulos de custos constituíram modelo inovador de gestão: (1) “desestigmatizar” a visão tradicional dos custos, ou seja, enfatizar a gestão voltada para a compreensão do custo como metainformação e não “para cortar”, como é o senso comum; (2)

eliminar a idéia de comparar os custos com outros hospitais, isto é, evitar comparações rasas, superficiais e apressadas que tendem a produzir mais malefícios que benefícios à gestão. A idéia estabelecida é muito mais próxima ao “paralelizar” do que comparar os custos. Portanto, o ponto central leva a buscar compreender como, quanto, e quais os recursos foram consumidos. Tal fato conduz à compreensão da formação do custo. Além de conhecer como, quanto e quais recursos foram consumidos pelos processos assistenciais e administrativos considerar-se-á as particularidades de cada hospital (ou processo) que possam influenciar no resultado final. Desta forma, é necessário analisar o “quanto custa” um serviço prestado em um hospital do interior de Minas Gerais contextualizando a importância social que o trabalho prestado, mesmo que a um custo superior ao custo produzido, por um hospital de Belo Horizonte, que apresenta uma demanda maior.

O passo seguinte é (3) compreender os processos que levam ao número “custo”. Daí, fortalecer na gestão a perspectiva do (4) trabalhar a inconsistência e não o erro. A identificação do erro é necessária mas, pouco construtivo em arranjos administrativos da administração direta, caso dos hospitais da Rede FHEMIG e tantos outros do Brasil. Logo, a abordagem do erro como inconsistência(s) traduz melhor as ações gerenciais. Finalmente, ações de (5) integração cultural de base e de topo da pirâmide decisória e a adoção do (6) custo como Indicador de Resultado e Indicador de Processo fecham o Modelo de Gestão FHEMIG. O Observatório de Custos e Economia da Saúde construiu a rigidez metodológica e científica do trabalho.

Deste ponto, o trabalho culminou com a Prestação de Contas ao Paciente que será apresentado à frente. Todas as dificuldades encontradas pela implantação do sistema de Custos e, conseqüentemente, a disponibilização da Prestação de Contas ao Paciente foram enfrentadas de frente, de forma corajosa.

Apesar dos grandes desafios superados, a dificuldade maior deu-se na perspectiva cultural da organização. No setor saúde, especialmente no setor público, é bastante difundido que “Saúde não tem preço”, o que, na prática, representa a dificuldade do controle dos recursos consumidos nos processos de trabalho assistenciais possibilitando o uso do conhecimento subjetivo de cada profissional. Hospitais públicos que atendem à população SUS dependente tendem a ser

desorganizados em essência. A partir da evidenciação dos custos como Indicadores de Resultado e Indicadores de Processo, inicia-se a construção de uma base de conhecimento. Daí, obtém-se que “saúde não tem preço, mas tem custo”, o que permite estudos de custos de utilização dos recursos, custo-efetividade, custo-benefício no uso dos recursos públicos.

Buscando facilitar a incorporação de forma mais rápida da “cultura de custos” na Rede, os balizadores que nortearam a implantação do sistema foram: confiabilidade e consistência da metodologia; prazo de implantação; abrangência na aplicação e apropriação de todos os custos. O SIGH-Custos trabalhou ações no contexto informacional nos níveis estratégico, tático e operacional de forma a agregar valor à informação de custos.

Conforme apresentado por Gonçalves *et.al* (2013), no primeiro momento, a *fase de Inteligência*, buscou-se a definição da metodologia a ser adotada suportada por uma solução informatizada, fundamentada em processos de trabalho e bases de dados sobre consumo e custos bem definidos. Nesse momento, a organização de processos internos e a definição dos métodos e instrumentos de coleta de dados foram realizadas por meio de: a) capacitação de cerca de 800 servidores sobre o método de custeio; b) criação de maior conscientização dos objetivos estratégicos e operacionais pela compreensão do Mapa Estratégico da FHEMIG; c) integração do trabalho desenvolvido nas áreas fornecedoras e clientes; d) unificação das ações de implantação da metodologia para todas as Unidades Assistenciais da FHEMIG através da busca pela normatização por meio do Manual de Implantação do Sistema de Gerenciamento de Custos Hospitalares e do Manual de Desenvolvimento do SIGH–Custos, material técnico disponível na intranet da FHEMIG e de acesso livre; e) adequação de informações e integração entre sistemas corporativos, legados e desenvolvidos internamente; f) identificação dos processos ou atividades cujo valor para a Rede indica que o custo precisava ser analisado e controlado com maior cuidado; g) busca permanente pelo envolvimento da alta direção.

No segundo momento, *fase de Distribuição da Informação*, as informações geradas foram disponibilizadas a todos os gestores. Os relatórios foram apresentados para avaliação e análise em reuniões, frutos do Observatório de Custos. Estas reuniões focam na discussão que objetiva a elucidação das dúvidas e

solução de problemas além do levantamento de possíveis otimizações. Ao mesmo tempo, visava incentivar o uso gerencial das informações e indicadores gerados pelo sistema. A leitura e o monitoramento dos indicadores de custos subsidiam o serviço de qualidade, na medida em que permitem uma “leitura indireta” da qualidade do processo assistencial e também o *benchmarking* interno e externo. Por exemplo, um custo excessivamente baixo de um procedimento pode indicar uma inadequação do mesmo, seja no uso de materiais ou de recursos humanos (paciente sub-analgésico ou sub-nutrido) e não necessariamente um resultado positivo. Em contrapartida, o custo mais alto de um processo pode indicar uma utilização excessiva de recursos, sejam recursos materiais, tempo de permanência nos hospitais ou outros processos de trabalho. Desta forma, busca-se a identificação do “custo adequado” do processo assistencial. Isto está claro quando se afirma que, no sistema de saúde, não se busca “o mais barato” ou “o mais caro”. Busca-se, isto sim, o “adequado”. Em outras palavras, o que se pretende é propiciar ao paciente do serviço de saúde, por exemplo, uma apendicectomia que não seja barata ou cara mas, isto sim, a apendicectomia adequada, Aquela que consome os materiais e recursos na intensidade correta, no momento oportuno de forma correta. No terceiro momento, ocorreu a fase de *Implementação e Controle*. Buscou-se a compreensão das informações de custos para além do “quanto custa”, objetivando a “desestigmatização” dos custos como “ferramenta trivial de corte de gastos”. As informações são vistas como metainformação custos, como Indicador de Resultados e Indicador de Processos.

A configuração apresentada inova na construção de um caminho gerencial interno destacado por meio de questões norteadoras. Neste caso, as quatro questões norteadoras são distinguidas por níveis de complexidade. Após a resposta à estas quatro questões vem um salto da base de conhecimento do domínio para a transferência de tecnologia.

Num primeiro nível de complexidade busca-se responder à primeira questão: “quanto custa?”. Trata-se da pergunta cuja resposta é a mais simples e rápida, embora ainda seja desafiadora para muitos hospitais. Esta questão remete a uma envoltória com um segundo nível de complexidade: “porque tem este custo?”. A resposta a esta questão consome mais tempo e estudo. Numa terceira envoltória

temos a questão: “o custo é adequado?”. Sem dúvida, neste momento, a abordagem quantitativa incorpora análise de juízo de valor e qualitativa. A quarta envoltória de complexidade leva à quarta questão: “e quanto aos resultados?”. Estes quatro questionamentos encerram um ciclo completo: compreender desde quanto custa até os resultados alcançados e os caminhos percorridos. Este ciclo pode ser conhecido como domínio de processos.

Esta, então, se torna a quinta envoltória: “domínio de processos”. Esta compreensão das informações de custos que representa o domínio de processos remete a um sexto nível: “domínio tecnológico” e, finalmente, o sétimo, e último, nível de complexidade que é: “transferência de tecnologia”. Então, rapidamente, quando se diz que, por exemplo, uma apendicectomia custa X reais, este X “traduz” ou “sumariza” o “que” e “como” foram consumidos recursos humanos, materiais, medicamentos, etc. e o processo de trabalho. Há a compreensão dos processos de produção dessa apendicectomia para avaliação se é adequada e otimizada (domínio do processo), se temos protocolos de atendimento (domínio tecnológico) e se temos como reproduzir este processo de assistência entre as Unidades Assistenciais (transferência de tecnologia) ou outros hospitais.

7. RESULTADOS OBTIDOS

Há que se ressaltar que a gestão de custos cobra organização ainda que mínima. Aqui, os resultados serão apresentados em duas dimensões: quantitativa e qualitativa. Os ganhos de resultados se manifestam muito além do “mero cortar custos” (como já se disse) embora isto também aconteça. Aliás, parece que, ainda, em instituições onde a gestão de custos sofre com aquele estigma, a idéia do corte é o maior atrativo e foco das discussões.

7.1. RESULTADOS QUANTITATIVOS

Os resultados quantitativos obtidos até então ainda não refletem todas as possibilidades e ganhos advindos do SIGH–Custos. De acordo com os primeiros resultados obtidos pelos relatórios pode-se fazer análises preliminares dos custos apurados. Igualmente, pode-se apresentar, entretanto, alguns exemplos, em

percentual dos resultados¹⁴: a) O Hospital Alberto Cavalcanti reduziu em 13% o volume de material em estoque por meio de controle dos processos iniciados pelas adequações necessárias para a implantação do sistema; b) o controle das informações por centros de custos e a obtenção de séries históricas de consumo proporcionaram redução na quantidade utilizada; c) o Hospital Cristiano Machado, por meio de estudos feitos a partir das informações de custos, reduziu o valor dos seus gastos com água em, aproximadamente, vinte vezes, d) no Hospital Cristiano Machado, estudo custo de curativos para tratamento de úlceras de pressão fundamentou a compra de colchões pneumáticos e alteração no processo de trabalho para melhora nas condições dos pacientes e redução dos custos em aproximadamente 20%; o conhecimento dos custos com os curativos gerou uma maior conscientização dos profissionais no uso dos recursos e processo de trabalho o que otimizou o consumo, gerou melhor acompanhamento na execução do processo de trabalho definido nos protocolos clínicos, refletindo na melhoria da assistência; e) melhor controle dos serviços terceirizados, gerando redução de custos de manutenção de equipamentos na Rede, ao serem apurados os valores de contrato de manutenção e prestação de serviços terceirizados.

Pesquisas já foram realizadas considerando a necessidade de responder a questões de custo-benefício ou custo-efetividade, além da busca pela identificação de desperdícios. Alguns exemplos podem ser destacados: os estudos do custo de curativos para tratamento de úlceras de pressão fundamentou a compra de colchões pneumáticos e alteração no processo de trabalho para melhoria nas condições dos pacientes (além da redução dos custos do tratamento). O conhecimento gerado pela compreensão dos custos com os curativos gerou uma maior conscientização dos profissionais no uso dos recursos, o que otimizou o consumo. Estudo da redução do volume de material em estoque por meio de controle dos processos com a implantação do SIGH-Custos. Outras ações que geraram ganhos nos processos e redução de desperdícios podem ser identificadas: identificação de perdas contratuais; planejamento de compras; acompanhamento de contratos; construção de orçamentos compatíveis com a capacidade operacional do hospital, etc.

14 Os dados são apresentados em percentuais. Tal fato é consoante à metodologia. As metainformações custos da FHEMIG refletem, também, o arranjo organizacional e administrativo da instituição. Para ver os números absolutos torna-se necessário compreender as razões que levaram a eles. O rigor metodológico exige que se evite as leituras e comparações rasas, superficiais e apressadas.

7.2.RESULTADOS QUALITATIVOS

O Modelo de Gestão FHEMIG, ao criar uma base de informações fundamentada nas evidências de consumo de recursos e conhecimento dos processos de trabalho, propiciou revisão estrutural interna de forma bastante abrangente em diversas áreas, tanto administrativas quanto assistenciais. Essa revisão são resultados qualitativos podem ser vistos por meio de:

- a. planejamento e controle dos seus processos internos, proporcionando significativas mudanças como: buscas de melhor estruturação dos processos, maior divulgação, normatização e conhecimento de informações de consumo e sua utilização como ferramenta de gestão. Houve um maior diálogo entre os centros de custos com a definição da relação fornecedor-cliente, maior conhecimento dos processos de trabalho, diminuição nas resistências de compartilhamento, sistematização e organização dos dados existentes e levantamento de outros até então inexistentes na FHEMIG;
- b. sustentação dos eixos preconizados no Mapa Estratégico da FHEMIG, propiciando a integração dos programas que eram iniciativas isoladas. Os programas de Acreditação, Protocolos Clínicos e Gestão Estratégica, são programas que objetivam a melhoria da qualidade, subordinados à proposta de saúde e medicina baseada em evidências quanto à utilização de Indicadores de Resultados e Indicadores de Processos. O conhecimento dos processos e dos recursos consumidos permitiu a análise de custo de utilização dos recursos, integrando os esforços pela melhora da assistência, tendo como objetivo a melhor utilização dos recursos públicos;
- c. controle da variabilidade dos processos e procedimentos clínicos ao analisar de forma mais aprofundada do gerenciamento dos processos de trabalho ou da rotina. Aqui entra o uso da metainformação custo como Indicador de Resultado. Um procedimento que mantém os custos constantes ao longo do tempo indica forte possibilidade de repetição e, logo, padrão;
- d. divulgação dos Relatórios Mensais de *Benchmarking* por Centros de Custos possibilitou que os responsáveis pelos Centros de Custos trocassem

experiências e compartilhassem as ações que se desenvolvem nas Unidades Assistenciais e externamente;

e. a correlação metainformação custos com indicadores assistenciais, permitindo entender como a variação em processos assistenciais impacta nos custos e vice-versa, constitui elemento de importância fundamental no estabelecimento de parâmetros de eficácia e eficiência, ou seja, quais os resultados são gerados numa determinada circunstância com um dado volume de recursos. É o caso do estudo de custo-efetividade da disponibilização de medicamentos de alto custo versus custo do paciente internado ou, ainda, custos do tratamento hospitalar versus custos tratamento domiciliar;

f. a leitura e o monitoramento dos indicadores de custos subsidiam o estabelecimento de serviços de alta qualidade, na medida em que permitem uma leitura indireta da qualidade do processo assistencial, e também o *benchmarking* com serviços de referência. Por exemplo, um custo excessivamente baixo da alimentação do paciente pode ser indício de uma dieta inadequada e gerar, por conseguinte um estado de subnutrição. Em contrapartida, o custo mais alto de uma dieta poderia garantir junto a outras informações, a redução do tempo de permanência e ganho de conforto para o usuário.

8. PRESTAÇÃO DE CONTAS AO PACIENTE (CONTA PACIENTE)

A disponibilização da Conta Paciente, pode-se dizer, “coroa” o Modelo de Gestão FHEMIG, validando o uso da metainformação custo como instrumento de gestão e transparência do consumo dos recursos públicos, subsidiando, a *accountability*. O objetivo primeiro da Conta Paciente é informar. Ainda, contribui para assegurar ao cidadão-usuário a compreensão dos custos dos cuidados recebidos. Desta forma, busca-se, garantir de maneira clara e objetiva, a demonstração do tratamento adequado, efetivo e da qualidade do serviço prestado. Esta iniciativa inovadora, não vista antes em nenhuma instituição pública de saúde nacional, além de cumprir com seu papel social e ético, permitirá ao usuário cidadão o acesso à transparência dos custos dos procedimentos. Esta iniciativa inovadora está fundamentada na CF, Lei de Transparência e Carta ao Usuário do SUS.

Nesta perspectiva, a FHEMIG não está entregando uma Conta do Paciente. Está, isto sim, Prestando Contas ao Usuário Cidadão. Consolida-se a exigência legal, além de representar uma exigência gerencial. Exigência gerencial ao dar sustentação aos seus objetivos estratégicos por meio da concretização de seus eixos e da organização dos processos internos e, também, redução dos custos. Assim, a Conta Paciente possibilita ampliar o campo de cooperação entre a Sociedade e o Estado e promover o engajamento e a participação do cidadão, ampliando a transparência e o controle social das ações de governo.

9. CONCLUSÃO

A implantação do Modelo de Gestão FHEMIG visou o gerenciamento dos procedimentos e ações desempenhadas e não somente o corte de custos. Em uma visão geral, permite identificar como os custos retratam os recursos utilizados (humanos, equipamentos, materiais, etc.); os serviços prestados/bens produzidos em hospitais públicos; rastrear custos por unidades operacionais (departamentos, divisões) e por objeto (paciente e tipo de serviço); construir um arcabouço de informações suficiente para a compreensão dos processos gerenciais internos na perspectiva dos custos e sua correlação com os serviços prestados e com os demais indicadores assistenciais. Possibilita o “melhor valor pelo dinheiro”, proporcionando o “fazer mais com os recursos disponíveis”. Busca-se, assim, atender aos princípios de efetividade na administração pública, qualidade do gasto público e accountability, mantendo como foco principal a garantia da qualidade da prestação dos serviços médico-assistenciais à população.

É possível evidenciar ganhos de produtividade para a FHEMIG diretamente e para o setor saúde, principalmente por meio de procedimentos do *benchmarking* interno e externo dos processos e produtos médico-assistenciais. Outro ponto a ser destacado na gestão de custos é considerar que a pergunta “quanto custa?” não é a mais oportuna ou principal no setor saúde e não deve ser respondida sem uma necessária compreensão das envoltórias adicionais, ou seja, “porque custa?” e “o custo é adequado?”. Assim, considere-se, uma nova proposta de leitura de custos no setor público, o uso de custos como metainformação. Desta forma, tem-se a metainformação custos como reflexo de um sistema aberto, que inclui, também, as

dimensões não financeiras como um conjunto de variáveis contingenciais relevantes, tais como missão da organização, estratégia e tipo de serviço. Tudo isto sem desconsiderar a importância das ações sociais, que devem fundamentar as relações de custos, custo-benefício, custo-efetividade, custo-eficiência e custo de oportunidade. Assim, eleva-se o uso da metainformação custo para muito além do objetivo tradicional de “cortar custos” e, sim, para a sustentação do ganho de desempenho de processos e serviços prestados e, ainda, contribui para a melhoria do sistema de saúde como um todo e a difusão correta e coerente “Saúde não tem preço, mas tem Custo”.

O direito às informações no setor público é ainda incipiente. Apesar disso, é importante considerar desse direito como possibilidade de empoderamento de grupos sociais, que possibilita impactos positivos significativos numa maior interação entre o Estado, a Sociedade e os usuários cidadãos.

Ainda que a Lei Geral de Acesso à Informação e, particularmente, a Prestação de Contas ao Paciente não tenha sido estudada ao longo do tempo, é necessário apontar o avanço que esta ação particular representa no setor público especificamente no setor saúde pública. Se antes as informações não eram disponibilizadas, agora passa a ser um direito do cidadão. Esta ação permite, pelo menos, o início de transparência do controle dos gastos públicos em saúde.

O simples acesso às informações, que antes estavam ocultas, não permite, automaticamente, uma elaboração de demandas por parte dos cidadãos e organização. Porém, é fundamental que se trabalhe as informações de forma a dar-lhe sentido, fundamentando a construção do entendimento com base no interesse coletivo e tornando-se ferramenta para debate público.

10. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANTHONY, R.N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2001.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011** - Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em:

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 05 03 2013.

BRASIL. Ministério da Saúde. Programa Nacional de Gestão de Custos. 2013. Disponível em: http://portal.saude.gov.br/portal/saude/visualizar_texto.cfm?idtxt=27915. Acesso em 06 out 2013.

COOPER, D.R. SCHINDLER, P.S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. Tradução: Luciana de Oliveira, 7ª Ed. Porto Alegre: Bookman, 2003

FHEMIG - Cartilha do Planejamento aos Resultados. Acesso site: <http://www.fhemig.mg.gov.br/pt/publicacoes/pecas-graficas> em 07.07.2013

GONÇALVES, C. A. MEIRELLES, A.M. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2004.

GONCALVES, M. A.; AMORIM, C. A.; ZAC, J. I.; COSTA, M. T.; ALEMAO, M. M. Gestão hospitalar : a aplicabilidade do sistema ABC. Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde – RAHIS. v.4, p.73 - 86, 2010

GONÇALVES, M. A; ALEMÃO, M. M.; DRUMOND, H. A, Estudo da utilização da informação de custos como ferramenta de gestão em organização pública: o estudo do SIGH – Custos. **Revista Perspectivas em Gestão & Conhecimento**, João Pessoa, v. 3, n. 1, p. 210-226, jan./jun. 2013. Disponível em: <http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/pgc>. Acesso em 03 ago 2013.

KEMMIS, S.; McTAGGART, R. Participatory action research. In: DENZIN,N.K; LINCOLN, Y.S. (Org.). **Handbook of qualitative research**. 2ª Ed. Ed. London.: Sage, 2000. P-567-605.

MACKE ,J. A pesquisa-ação como estratégia de pesquisa participativa. In **Pesquisa Qualitativa em Estudos Organizacionais: Paradigmas, Estratégias e Métodos**. GODOI, C. K.; BANDEIRA-de-MELO, R.; BARBOSA da SILVA, A. (organizadores). São Paulo: Saraiva, 2006

MINAS GERAIS. Fundação Hospitalar do Estado de Minas Gerais. Gestão de Custos Hospitalares. 2009. P.48. Disponível em <http://www.fhemig.mg.gov.br/pt/publicacoes/pecas-graficas>. Acesso em: 07 jul 2012.

MINAS GERAIS. Fundação Hospitalar do Estado de Minas Gerais. Gestão de Custos Hospitalares. 2012a. Disponível em: <http://www.fhemig.mg.gov.br/pt/institucional/missao-e-valores>. Acesso em: 07 jul 2012.

MINAS GERAIS. Fundação Hospitalar do Estado de Minas Gerais. Intranet FHEMIG. 2012b. Disponível em: [Http: intranet.fhemig.mg.gov.br](http://intranet.fhemig.mg.gov.br). Acesso em: 07 jul 2012.

YIN, R. K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos**. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001

- 2º Colocado
Autor: Gesner Soares Barbosa

**PRÊMIO CHICO RIBEIRO SOBRE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE
DO GASTO NO SETOR PÚBLICO**

CATEGORIA: RELATOS DE EXPERIÊNCIAS

TEMA: EXPERIÊNCIAS DE IMPLANTAÇÃO DE CUSTOS

**ANALISAR AS POSSÍVEIS DIFICULDADES ENCONTRADAS EM IMPLANTAR O
SISTEMA DE CUSTOS DO EXÉRCITO BRASILEIRO NA 4ª COMPANHIA DE
ENGENHARIA DE COMBATE MECANIZADA**

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO3

2 TEMA4

3 OBJETIVOS..... 11

3.1 OBJETIVO GERAL 11

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS 11

4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS..... 12

4.1 CAMPOS DE ESTUDO 12

4.2 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS..... 13

5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DA REALIDADE OBSERVADA 15

6 PROPOSTA DE SOLUÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA 20

6.1 Propostas de melhoria para a realidade estudada..... 20

6.1.1 Proposta quanto à disseminação do sistema para os Agentes da Administr..... 21

6.1.2 Proposta com relação à atualização do controle do pessoal da OM..... 21

6.1.3 Proposta de enfatizar a instrução e fiscalização do fornecimento dos dados..... 22

6.2 Resultados esperados..... 23

6.3 Viabilidade da proposta..... 24

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS 25

REFERÊNCIAS..... 27

ANEXOS..... 28

ANEXO A - Histórico da 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada..... 28

ANEXO B - Ficha de levantamento de potência elétrica dos centros de custos..... 30

ANEXO C - Tabela de Potências Médias de Aparelhos Elétricos..... 31

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

1. INTRODUÇÃO

No atual cenário da Gestão Fiscal e da administração dos recursos públicos algumas medidas tiveram que ser implantadas nos vários órgãos da Administração Direta e Indireta, dentro destas Instituições se insere o Exército Brasileiro onde o mesmo implantou o Sistema Corporativo denominado Siscustos (Sistema de Custos do Exército), para se adaptar a nova realidade da gestão fiscal e transparência na aplicação dos recursos repassados a essa instituição.

Dentro deste contexto o presente estudo tem por finalidade analisar as possíveis dificuldades em gerenciar o Siscustos na 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada, uma das Unidades Gestoras (UG) do Exército Brasileiro e através do acompanhamento dos trabalhos realizados na referida companhia levantaremos, descreveremos as possíveis dificuldades observando os procedimentos de disseminação do sistema no âmbito da OM (Organização Militar) e propor possíveis mudanças no gerenciamento do sistema.

2. TEMA

Com as enormes mudanças no cenário contábil brasileiro e na gestão pública, motivados pela Lei de Responsabilidade Fiscal, o Exército Brasileiro também precisou se adaptar a estas mudanças e para isso foram feitos estudos, criação de sistemas e muita dedicação profissional. Podemos ter uma noção do pensamento dos gestores públicos conforme abaixo:

O setor público brasileiro tem extensa tradição na gestão das contas públicas. Iniciando-se com a Lei 4.320/64, o Decreto 93.872/86, a implantação do SIAFI e mais recentemente com a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (LC 101/2000). Várias ações estratégicas estão em curso, visando à implantação de um novo modelo para a Contabilidade Pública, que tem como objetivo a convergências das práticas da contabilidade para os padrões estabelecidos nas Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. (Manual do Usuário do Siscustos, 2011, p. 5).

Dentro deste cenário o Exército Brasileiro criou o Sistema de Custos do Exército (Siscustos). Segundo o Manual do Usuário (2011), é um sistema que coleta, processa e apura, por meio de sistema próprio, os custos da gestão de políticas públicas, gerando relatórios que subsidiam a administração sobre custos das atividades desenvolvidas, otimização dos recursos públicos e custos das unidades contábeis. Podemos citar alguns dos principais objetivos do sistema de gerenciamento a identificação dos custos de cada atividade realizada nas diversas Organizações Militares (OM), proporcionar aos dirigentes informações precisas quanto aos gastos com as atividades e permitir ajustes nos planejamentos baseados nestas informações.

O tema geral desta pesquisa é o Sistema de Custos do Exército. O tema específico é analisar as possíveis dificuldades encontradas em gerenciar o Sistema de Custos do Exército na 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada (4ª Cia E Cmb Mec).

A 4ª Cia E Cmb Mec está localizada na cidade de Jardim-MS e atualmente apóia a 4ª Brigada de Cavalaria Mecanizada situada em Dourados-MS com os serviços de Engenharia Militar. Em suas atividades administrativas trabalha com vários sistemas a nível federal como Sistema de Apropriação Financeira (SIAFI),

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Pregão Eletrônico em suas atividades licitatórias e outros sistemas internos de uso exclusivo do Exército, para acompanhamento e gerenciamento das atividades das suas diversas Organizações Militares.

Dentre os sistemas internos implantados pelo Escalão Superior o Siscustos é um sistema que a companhia citada vem encontrando dificuldades em gerenciar e manter o sistema atualizado com as informações precisas dos custos realizados por cada seção. Esta unidade trabalha somente com dois operadores ativos do sistema, seus quadros possuem pouco conhecimento a respeito do sistema e seu real objetivo, ficando este conhecimento restrito aos operadores. A disseminação é feita uma vez ao ano quando chegam novos militares na unidade e nem todos tem a oportunidade de familiarizar-se com o sistema. Nota-se certa rejeição ao sistema e falta de crença que o sistema realmente possa funcionar. Baseado nestas observações e o convívio diário com o gerenciamento deste sistema foi o que despertou no pesquisador o interesse por tal pesquisa.

No nível organizacional a 4ª Cia E Cmb Mec será favorecida com a presente pesquisa no tocante a melhoria do seu gerenciamento, colocá-la como uma unidade modelo, ajudar o escalão superior na tomada de decisões quanto aos custos de todas as atividades desenvolvidas por uma unidade deste tipo.

Vivemos um momento onde não se aceita mais gastos excessivos com o dinheiro público, a sociedade exige transparência nas despesas públicas, então para isso é preciso termos sistemas que acompanhem os gastos das diversas atividades e o Siscustos possui estas ferramentas onde podemos acompanhar o pessoal que trabalha nas seções, os gastos telefônicos, gastos com energia elétrica por seções, materiais de expediente e materiais de consumo para manter ali a vida vegetativa da OM e suas dependências. O responsável por tais informações é o Gerente de Custos que segundo o Manual do Usuário (Versão 2011, p.9) “é o responsável pela orientação, coordenação e fiscalização dos dados de custeio da OM. Produz informações gerenciais e as apresenta ao tomador de decisão da OM; cadastra operadores do Sistema”.

Dentro do contexto apresentado pelo tema esta pesquisa tem como intenção responder as seguintes problemáticas: “Quais as dificuldades encontradas pelo gerente de custos na 4ª Cia E Cmb Mec ? Que modificações poderão ser feitas visando o futuro na disseminação do programa ? Como aumentar a participação no

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

uso do programa ? Como conscientizar os usuários que as informações ali inseridas são de grande relevância nas tomadas de decisões?”.

Pode-se presumir que ao final desta pesquisa a OM poderá se conscientizar que a disseminação do sistema deve ser mais efetiva, a importância do uso diário pelos operadores do sistema deve ser mantida, a conscientização que a responsabilidade pelo fornecimento das informações e sua veracidade deve ser comprometimento de cada um. Só assim a unidade se destacará como modelo de excelência no controle dos custos e transparência nos gastos com o dinheiro público.

3. OBJETIVOS

3.1 OBJETIVO GERAL

Este trabalho tem como objetivo analisar as possíveis dificuldades encontradas em gerenciar o Sistema de Custos do Exército na 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada.

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Levantar as possíveis dificuldades encontradas pelo Gerente de Custos da OM.
- Descrever as dificuldades encontradas pelo Gerente de Custos da OM.
- Verificar os procedimentos de disseminação e controle do uso do sistema na OM.
- Apresentar uma proposta de melhoria na disseminação do sistema, uso e comprometimento com as informações fornecidas para alimentar o sistema.

4. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

4.1 CAMPO DE ESTUDO

Quanto aos procedimentos metodológicos deste trabalho utilizaremos o método *dedutivo*, ou seja, esse estudo partirá de constatações gerais, que serão levantadas através da aplicação do instrumento de coleta de dados, para se inferir uma verdade particular, ou seja, analisar as possíveis dificuldades encontradas em gerenciar o sistema de custos do exército na 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada e a caracterização do estudo será feita através de um estudo de caso exploratório.

Segundo Chizzotti (2006, p. 102),

O Estudo de caso é uma caracterização abrangente para designar uma diversidade de pesquisas que coletam e registram dados de um caso particular ou vários casos a fim de organizar um relatório ordenado e crítico de uma experiência, ou avaliá-la analiticamente, objetivando tomar decisões a seu respeito ou propor uma ação transformadora.

A presente pesquisa utilizará de diversas fontes auxiliares, tais como: acervo bibliográfico, periódicos, artigos, monografias, livros didáticos, pesquisas *on-line*, e relatórios.

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

O campo de estudo deste trabalho será realizada na Fiscalização Administrativa da 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada, situada na Rua Ten. Ari Rodrigues Nr. 252, Centro, na cidade de Jardim-MS. A referida unidade militar conta hoje com o efetivo de 253 militares, sendo que destes 104 são do efetivo variável e na seção citada teremos o Fiscal Administrativo e 02 Auxiliares. A Organização Militar atualmente é vista como uma unidade pequena tendo em vista seu efetivo em relação às outras unidades do Exército Brasileiro.

O tipo de amostragem desta pesquisa é a não-probabilística, pois a escolha foi intencional, tendo como fator primordial para tal decisão o campo de atuação da pesquisa que está voltada para a atuação do gerente do sistema e seus auxiliares. A amostragem para o presente estudo obedecerá ao seguinte critério de inclusão: trabalhar diretamente com o sistema, ou seja, o gerente e seus auxiliares. Concomitante os critérios de exclusão será os participantes que não trabalharem dentro da seção. A decisão de escolher estes indivíduos foi baseada no Manual Siscustos (2011), que diz que o gerente deverá ser preferencialmente o Fiscal Administrativo da Organização Militar.

4.2 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

Os instrumentos de coleta de dados adotados neste trabalho são descritos no quadro a seguir.

Instrumento de coleta de dados	Universo pesquisado	Finalidade do Instrumento
Entrevista oral e conversação informal	Fiscal administrativo e seus auxiliares	Coletar as informações sobre o gerenciamento, funcionamento, disseminação e possíveis dificuldades apresentadas. Descrever as informações coletadas
Observação Direta ou indireta	Observar o gerenciamento do sistema e acompanhar o trabalho dos operadores do sistema	Observar o gerenciamento, analisando se existe dificuldades e propor diferentes formas de trabalho caso haja dificuldades
Documentos	Manual Siscustos, Fichas de levantamento de pessoal dos centros de custos e fichas de levantamento de potência elétrica dos centros de custos com as informações preenchidas em ambas	Verificar se as possíveis dificuldades podem ser solucionadas com amparo no manual do sistema e se existe um comprometimento com a veracidade das informações
Dados Arquivados	Dados armazenados e processados no Sistema de Custos e bem como o Quadro de Trabalho da OM	Verificar se o sistema está atualizado, caso não, verificar a dificuldade propondo uma solução e bem como também se existe instruções previstas para familiarizar os indivíduos com o sistema.

Quadro 1- Instrumento de coleta de dados.

Fonte: Unisul Virtual, 2007.

5. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DA REALIDADE OBSERVADA

A 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada foi criada segundo seu histórico pela Portaria Ministerial Nr 083, veja abaixo alguns detalhes:

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Foi criada pela Portaria Ministerial Nr 083, assinada em 19 de dezembro de 1985, data de seu aniversário, e obteve autonomia administrativa em 01 de janeiro de 1987, ano em que realizou sua primeira incorporação. Sua criação foi vinculada ao projeto de ampliação e modernização do Exército, denominada FT-90 (Força Terrestre 1990).

Diante do histórico exposto acima podemos ver que a companhia é recente, tendo em vista outras unidades do Exército Brasileiro, veja o histórico completo no ANEXO (A) deste trabalho.

A 4ª Cia E Cmb Mec está situada na Rua Ten. Ari Rodrigues Nr. 252, Centro, na cidade de Jardim-MS. A referida unidade militar conta hoje com o efetivo de 253 militares, sendo que destes 104 são do efetivo variável e 01 funcionário civil.

Atualmente apoia a 4ª Brigada de Cavalaria Mecaniza situada em Dourados-MS com os serviços de Engenharia Militar, materiais de engenharia militar empregados para navegação e apoio a população na época das cheias no Pantanal. Trabalha com atividades sociais em parceria com a prefeitura municipal com o Pelotão Esperança, onde crianças realizam várias atividades na companhia acompanhadas de um professor e dois militares. No nível federal desenvolve o PROFESP (Programa Forças no Esporte), que são trabalhos realizados com adolescentes. Ainda possui um Pelotão Operacional que auxilia a Brigada com atividades de Posto de Bloqueio e Controles de Estradas (PBCE) e outras atividades relacionadas à segurança da fronteira oeste do país. Logo abaixo temos uma fotografia-1 da 4ª Cia E Cmb Mec em sua vista aérea.



Fotografia 1 – Vista aérea da 4ª Cia E Cmb Mec, 2011

Fonte: Acervo Fotográfico da 3ª Seção

Estrutura Organizacional

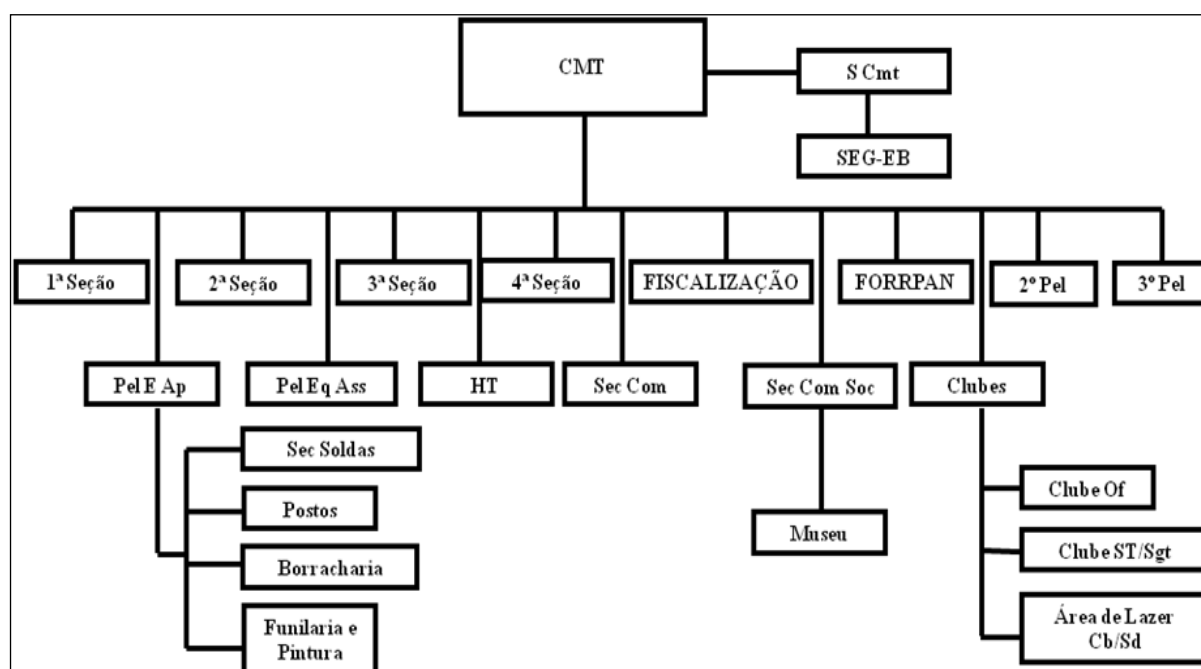


Figura 1- Estrutura Organizacional

Fonte: 3ª Seção da 4ª Cia E Cmb Mec (2011)

De acordo com o organograma da companhia temos em seu nível mais alto a pessoa do comandante da companhia, que é assessorado pelos chefes de seções e neste rol estar incluso o chefe da Fiscalização Administrativa, seção esta onde serão realizados nossos estudos.

A companhia é bem dividida por seções e facilita todo o controle interno, pois existe a segregação das funções onde segundo Silva (2011, p. 19) “deve preservar a independência de, pelo menos, três níveis de funções, isto é, aquelas de execução operacional, as de custódia física e aquelas inerentes à contabilização”. Podemos notar ainda pelo organograma que as funções são bem determinadas, e distribuídas, pois Silva (2011, p. 19) nos fala ainda que “o organograma identificador das funções permite ao colaborador obter a noção exata de suas atribuições e responsabilidades”.

Dentro desse universo de atribuições e responsabilidades temos a função do Fiscal Administrativo e seus auxiliares que são os responsáveis pela administração do Siscustos na OM. O Fiscal Administrativo segundo o Manual do Usuário (Versão 2011, p.9) “é o responsável, pela orientação, coordenação e fiscalização dos dados de custeio da OM. Produz informações gerenciais, as apresenta ao tomador de decisão da OM e cadastra operadores do Sistema”. Os auxiliares da fiscalização administrativa auxiliam o fiscal com o lançamento dos dados de custeio no sistema.

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

A instituição possui microcomputadores novos em todas as seções, utiliza o sistema operacional Linux, com acesso à intranet e a internet, pois somente com a intranet pode-se ter acesso ao Siscustos para lançar seus dados e gerenciá-lo.

Durante a visita de coleta dos dados em conversação informal com os agentes da administração, aqui representados pelos militares da seção estudada, observou-se que o sistema de custos foi implantado recentemente em relação a outros sistemas corporativos do governo federal, sendo de pouco conhecimento por parte dos quadros que não trabalham direto com o sistema, sendo pouco conhecido a sua importância para a tomada de decisão dos Escalões Superiores e bem como também quanto ao seu funcionamento. As inovações podem gerar resistência ao uso como nos diz Catelli (2000, p.3) “a instalação de um sistema pode gerar: resistência a mudanças, face ao conservadorismo, insegurança, falta de compreensão e receio do desconhecido”.

A disseminação do programa é feita na semana dos simpósios administrativos, porém é pouco tempo para firmar o conhecimento sobre o programa. São ministradas palestras para conhecimento da existência do programa, porém fica faltando à prática de lançamento dos dados no programa por parte dos agentes da administração durante o simpósio e aos poucos os conhecimentos sobre o programa caem no esquecimento por parte do pessoal que não trabalha diretamente com o sistema.

Observou-se que todo o funcionamento do sistema é feito pelo operador auxiliar do fiscal, onde o mesmo realiza o controle do pessoal cadastrado no sistema, o lançamento dos gastos com energia elétrica e contas telefônicas da OM, porém existe uma seção responsável pelo pessoal, trabalha com outros sistemas e dispõe constantemente dos dados atualizados do pessoal da OM e fornece-os ao operador.

Através da observação direta do operador do sistema e dos arquivos percebeu-se a dificuldade de gerenciar o pessoal transferido para OM, pois os mesmos ainda encontravam-se cadastrados na OM de origem, dificultando assim os trabalhos do operador que não pode cadastrar o pessoal recém-chegado. Dentro desse quadro de dificuldades insere-se a observação dos dados arquivados no sistema que permanecem incompletos em seu preenchimento porque o sistema recusa o cadastramento do pessoal já cadastrado em outra OM, ou seja, cadastrado em outro centro de custo que segundo o Manual Siscustos (2011, p. 9) “é o menor nível de alocação de recursos humanos, serviços, materiais e patrimoniais, representando

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

uma atividade (objeto de custeio) geradora de um produto (bem ou serviço)” de outra Organização Militar, impossibilitando assim o bom andamento do sistema.

Com relação aos dados cadastrados nas fichas de levantamento das potências elétricas, veja no ANEXO (B), percebeu-se certa dificuldade por parte do pessoal das seções em calcular os gastos elétricos dos centros de custos ou seções, deixando um pouco a desejar no preenchimento das fichas, dificultando mais uma vez a atualização com as informações verídicas dos gastos dos centros de custos.

Tendo em vista que a proposta do trabalho é levantar as possíveis dificuldades encontradas em gerenciar o sistema, podemos diante do exposto acima detalhar alguns aspectos no quadro explicativo com algumas dificuldades encontradas, bem como, os pontos fortes e fracos da referida instituição em gerenciar o Siscustos. Veja no quadro abaixo:

Problema de pesquisa	Ponto Forte	Ponto Fraco	Justificativa
- Quais as possíveis dificuldades encontradas em gerenciar o Sistema de Custos do Exército na 4ª Cia E Cmb Mec ?	Possui pessoal motivado que procura ter o conhecimento sobre o programa	Desconhecimento sobre o programa e seu funcionamento	Nem todos trabalharam com o sistema e o mesmo foi recentemente implantado na OM
	A instituição tem presteza e agilidade em assessorar da melhor forma possível o Escalão Superior	Desconhecimento sobre os benefícios do programa quanto à tomada de decisão dos Escalões Superiores	As informações sobre o custeio das atividades ainda ficam um pouco restrita aos agentes que trabalham direto com o sistema
	A busca pelo conhecimento sobre o programa é feita pelos agentes através de estudos dos	Pouco tempo de instrução na disseminação do programa e capacitação dos usuários	Possui apenas uma semana de simpósio sobre a administração e sobre os sistemas em operação

	manuais		
	É realizada a solicitação de exclusão do sistema pelo pessoal transferido para a OM	Pessoal transferido para a Unidade ainda cadastrado na OM de origem	Dificuldade de exclusão do sistema o pessoal transferido pela OM de origem depois de sua transferência
	O operador possui o conhecimento sobre o sistema	Possui somente um operador do sistema	Falta de distribuição da função de lançamento dos dados para outras seções. Ex: Seção Pessoal
	Disponibilidade da informação atualizada pela Seção de Pessoal	Atualização do pessoal feita por outra seção diferente da Seção de Pessoal	Conhecimento sobre o programa restrito ao único operador do sistema
	Operador disponível para sanar as dúvidas	Fichas com informações incompletas para alimentar o sistema	Dúvidas quanto ao cálculo da potência elétrica dos centros de custos

6. PROPOSTA DE SOLUÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

Nesta parte do trabalho vamos discorrer sobre as propostas de melhorias, os resultados esperados e a viabilidade da proposta para sanar as dificuldades encontradas no gerenciamento do Siscustos.

6.1 PROPOSTA DE MELHORIA PARA A REALIDADE ESTUDADA

Com base nos estudos feitos sobre o gerenciamento do Siscustos na 4ª Cia E Cmb Mec sugere-se que a companhia faça algumas modificações e implementações no gerenciamento do referido sistema para melhorar o seu funcionamento e a companhia seja alvo de elogio no gerenciamento do Siscustos no âmbito da Brigada e do Comando Militar do Oeste (CMO).

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

As propostas aqui sugeridas serão lançadas dentro de uma ordem de acordo com a ordem cronológica de contato do pessoal recém-chegado na OM com o sistema, tendo em vista a grande rotatividade do pessoal nesta companhia que é uma unidade de fronteira, aonde seus quadros chegam a servir dois anos, no máximo três e baseado no início também do exercício financeiro que coincide com o início do ano letivo.

Objetivando solucionar as dificuldades encontradas exploraremos abaixo algumas propostas sugeridas pelo pesquisador.

6.1.1 PROPOSTA QUANTO À DISSEMINAÇÃO DO SISTEMA PARA OS AGENTES DA ADMINISTRAÇÃO

A proposta de disseminação tem como objetivo esclarecer, familiarizar e dar conhecimento aos quadros recém-chegados na OM sobre o funcionamento do Siscustos, pois como o sistema é novo tendo em vista outros sistemas corporativos, alguns destes quadros podem não terem conhecimento do sistema por não terem a oportunidade de trabalhar nas áreas burocráticas da administração da referida instituição em outras OMs.

Então se sugere que seja previsto no Quadro de Trabalho Semanal (QTS) da OM uma instrução de um tempo de 50 min por mês nos quatros primeiros meses do ano, os quais serão os meses de ambientação e adaptação dos quadros recém-chegados. Nestas instruções os agentes da administração conhecerão o sistema, terão a oportunidade de tirar dúvidas, atualizar-se com as inovações do programa, poderão praticar o manuseio do sistema sanando as dúvidas durante a instrução com o gerente do programa e o mais importante que é manter viva a conscientização da importância do bom andamento do programa pra o auxílio da tomada de decisão dos escalões superiores quanto à administração dos recursos públicos.

Dentro do projeto de disseminação do Siscustos e seu gerenciamento vale lembrar-se da importância do levantamento das dúvidas que possam surgir e levá-las para saná-las nos Simpósios de Administração que acontecem por volta do mês de abril de cada ano, onde são ministradas palestras pela Inspetoria de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx) responsável por orientar, assessorar e fazer o controle externo da OM.

6.1.2 PROPOSTA COM RELAÇÃO À ATUALIZAÇÃO DO CONTROLE DO PESSOAL DA OM

Como foi verificado dentro das dificuldades de gerenciamento do Siscustos da OM, a atualização do controle do pessoal alocado na companhia, propõem-se a descentralização do manuseio do sistema e seus lançamentos de dados, deixando de ser esta responsabilidade somente por parte dos auxiliares do fiscal administrativo e acrescentando um auxiliar do encarregado de pessoal da instituição que seja responsável pelo controle do pessoal alocado na OM.

Esta ideia é baseada na viabilidade que o auxiliar do encarregado de pessoal possui todos os dados atualizados sobre o pessoal que chega na OM e que sai, possuindo ainda os dados essenciais para o lançamento no sistema como o CPF, nome completo e a seção que a pessoa será alocada a partir da sua chegada, de acordo com sua função dentro do organograma da companhia. Sobre todos estes dados à seção de pessoal é a primeira a se inteirar, por isso fica mais viável ser formado um operador do sistema nessa seção.

Dentro do rol de controle do pessoal, é feita a proposta de serem enviadas às Organizações Militares anteriores do pessoal transferidos para a companhia documentos formalizando a solicitação de descadastramento do pessoal transferido, pois só assim o operador do sistema conseguirá cadastrar todo o pessoal e o sistema não ficará com pendências.

A proposta aqui feita visa descentralizar o manuseio do sistema e familiarizar mais integrantes da companhia com o sistema, dividindo a responsabilidade do bom andamento do sistema na instituição e aumentando o grau de confiabilidade dos dados inseridos no sistema.

6.1.3 PROPOSTA DE ENFATIZAR A INSTRUÇÃO E FISCALIZAÇÃO DO FORNECIMENTO DOS DADOS

Dentro do rol de sugestões, é importante lembrar-se da veracidade dos dados inseridos no sistema, pois os dados fornecidos por cada centro de custos são a premissa básica do sistema que futuramente com a soma de todos estes dados se transformaram em uma importante informação para a tomada de decisão.

Com essa mentalidade inserida em cada membro da administração, sugeri-se uma maior ênfase com relação ao preenchimento dos dados básicos nas Fichas de Levantamento de Pessoal e especialmente na Ficha de Levantamento de Potencial

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Elétrico que foi onde se notou uma diferença na realidade dos dados. Com isso o gerente ao ministrar as instruções sobre o Siscustos deve enfatizar bem a atualização constante de todos os materiais que consomem energia elétrica. No Manual do Usuário (Versão 2011, p.57) existe uma tabela, veja no ANEXO (C), onde o responsável pelo preenchimento e levantamento dos gastos com energia elétrica de cada centro de custos podem tomar como parâmetro para preencher os dados corretamente.

Existem alguns casos de materiais que consomem energia que podem não estar inclusos nessa tabela, mas existe uma instrução logo abaixo da tabela de como descobrir a potência elétrica, e nessa parte que o gerente deve instruir e debater até sanar as dúvidas que possam existir, caso isso não seja feito os dados poderão chegar errados ao operador do sistema.

As dúvidas maiores que possam surgir sugere-se que sejam tiradas no Fórum do Siscustos através da internet, onde o pessoal da Inspetoria tiram as dúvidas e orientam as unidades gestoras subordinadas a esta.

6.2 RESULTADOS ESPERADOS

Com a implantação das sugestões se espera que a disseminação do sistema seja mais efetiva e que todos os agentes da administração tenham a capacidade de explicar sobre o sistema, bem como operar e acima de tudo a conscientização da importância dos dados fornecidos para o programa.

Em relação ao controle do pessoal da OM espera-se que com a formação de mais um operador e de preferência que seja da seção de pessoal, a devida alocação nos centros de custos do pessoal, a atualização dos dados no sistema e o envio de documentos para outras OMs sejam mais ágeis, pois esta seção já dispõe de todos os dados, caso necessite de apoio para tiragem de dúvidas, o gerente e seus auxiliares auxiliarão a mesma.

A instrução e fiscalização dos dados deve ser alvo de constante preocupação do gerenciamento do sistema, se espera de resultado com as instruções, palestras sobre o sistema, práticas e tiragem de dúvidas no levantamento dos dados de potência elétrica que os responsáveis por fornecer os dados tenham o pleno conhecimento sobre a importância da veracidade dos mesmos, pois serão em cima desses dados que os relatórios vão ser gerados, tomadas muitas decisões quanto aos

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

gastos com os recursos públicos e a transparência da aplicação dos recursos também será demonstrada com através desses relatórios.

6.3 VIABILIDADE DA PROPOSTA

A proposta aqui sugerida pelo pesquisador se torna viável primeiramente pela motivação encontrada na equipe de gerenciamento do sistema, que são flexíveis e motivados a trabalhar da forma certa, proporcionando a companhia lugar de destaque com relação a outras unidades gestoras.

Em segundo lugar podemos citar que algumas horas inseridas para a ambientação e familiarização com o sistema nesses quatro meses iniciais do ano podem fazer uma grande diferença quanto ao andamento do sistema na OM, tendo vista que proporcionará um conhecimento a mais a todos os agentes da administração e poderão ser eventuais substitutos dos operadores em caso de ausência dos mesmos seja por motivo de férias, saúde etc. Assim a companhia sempre contará com profissionais capacitados a operarem o sistema e inserirem os dados corretamente no sistema.

A viabilidade da formação do operador auxiliar na seção de pessoal é que o mesmo já possui todos os dados em primeira mão do pessoal que chega e que sai da OM, a maioria dos documentos de caráter externo sai da seção de pessoal quando se refere ao pessoal, então este agente administrativo por está mais atualizado e trabalhar diretamente com as informações pode ser a pessoa mais indicada para inserir os dados no sistema de pessoal e mantê-lo atualizado, diminuindo ai a margem de erros quanto à alocação do pessoal nos centros de custos.

No tocante ainda das instruções e fiscalização do levantamento dos dados, é indicado que preferencialmente as palestras, instruções e tiragem de dúvidas sejam feitas pelo pessoal da Fiscalização Administrativa da OM, pois estes trabalham diretamente com o gerenciamento do sistema e devem está aptos a sanar as dúvidas que possam existir.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando o problema levantado nesse trabalho em analisar as possíveis dificuldades em gerenciar o Siscustos na 4ª Cia E Cmb Mec constatou-se que existia algumas dificuldades no gerenciamento do sistema tais como: o desconhecimento

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

sobre o programa e funcionamento por parte de alguns agentes da administração, pouco conhecimento dos benefícios gerados pelo sistema na toma de decisões, pouco tempo destinado a disseminação, instrução e capacitação dos usuários e fornecedores das informações básicas que alimentam o sistema, dificuldade em cadastrar o pessoal recém-chegado na unidade em seus devidos centros de custos, a operação do sistema feita somente por um operador e ainda algumas fichas de levantamento dos dados incompletas.

Diante das dificuldades expostas acima cumprimos dois objetivos específicos da pesquisa, onde se levantou as possíveis dificuldades e as descrevemos, bem como se acompanhou o dia a dia dos trabalhos realizados pelos operadores do sistema, verificando-se os procedimentos de disseminação que eram realizados por somente uma palestra na Semana da Administração e nessa palestra era o único contato com o sistema Siscustos, realizado pelos outros agentes não envolvidos com a operação do sistema.

Com o intuito de propor algumas melhorias quanto à disseminação, uso do sistema e principalmente o comprometimento com as informações básicas para alimentar o sistema, este pesquisador propôs cinquenta minutos por mês de instrução que correspondem à uma hora de instrução militar, nos primeiros quatro meses do ano, pois irá proporcionar ao pessoal recém-chegado na OM com instruções, práticas e palestras com o intuito de envolver todos na importância do bom funcionamento do sistema. Ainda podemos ver uma melhoria quanto à proposta de formar mais um operador do sistema na seção do encarregado de pessoal, para que o mesmo possa alimentar o sistema com dados atualizados que ele já possui, pois trabalha direto com o controle do efetivo, possui as informações essenciais para alimentar o programa e procederá mais rapidamente o contato com outras OMs para realizarem o cadastramento do pessoal transferido através de documentos externos.

Através da análise das fichas de levantamento, verificou-se que algumas estavam incompletas devido à dificuldade de calcular as potências elétricas dos materiais dos centros de custos, com isso se propôs uma maior ênfase na instrução, a consulta à tabela de potências fornecida pelo Manual do Usuário e ainda o demonstrativo de cálculos feitos no manual. Foi sugerido ainda que as dúvidas maiores que possam surgir sejam tiradas no Fórum do Siscustos através da internet, onde o pessoal da Inspeção tiram as dúvidas e orientam as unidades gestoras subordinadas a esta.

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Com a fiscalização quanto ao fiel preenchimento dos dados podemos realmente ter certeza que o sistema será alimentado com informações verídicas e através da análise dos relatórios da UG pode-se tomar uma decisão precisa quanto aos gastos por centros de custos da OM.

REFERÊNCIAS

Brasil. Diretoria de Contabilidade. **Sistema Gerencial de Custos do Exército Brasileiro**: Manual do Usuário. Brasília, DF, 2011. 70p.

Brasil. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Lei Complementar n.101. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 2 mar.2012.

CATELLI, Armando. **Controladoria**: uma abordagem da Gestão Econômica – GECOM - São Paulo: Atlas, 1999.

CAVALCANTI, Marcelo José. et al. **Metodologia para o estudo de caso**: livro didático. 5. ed. rev. Palhoça: UnisulVirtual, 2010. 169 p.

MACHADO, Cristiane Salvan. et al. **Trabalhos acadêmicos na Unisul**: apresentação gráfica para TCC, monografia, dissertação e tese. 3. ed. rev. e atual. Palhoça: UnisulVirtual. 2010. 80p.

RAUEN, Fábio José. **Roteiros de investigação científica**. Tubarão: Unisul, 2002.

SILVA, Bernardino José da. **Controle interno na administração pública**: livro didático. 1. ed., rev. e atual. Palhoça: UnisulVirtual, 2011. 131 p.

SILVA, Harrison Luiz da. **Conflito, negociação e processo decisório**: livro didático. 2. ed. rev. e atual. Palhoça: UnisulVirtual, 2008. 138 p.

4ª COMPANHIA DE ENGENHARIA DE COMBATE MECANIZADA. **Organograma Geral**. Jardim, 2011.

4ª COMPANHIA DE ENGENHARIA DE COMBATE MECANIZADA. **Histórico da Companhia**. Jardim, 2011.

ANEXO A

Histórico da 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada

A 4ª Companhia de Engenharia de Combate Mecanizada, sediada na cidade de Jardim-MS, foi criada pela Portaria Ministerial Nr 083, assinada em 19 de dezembro de 1985, data de seu aniversário, e obteve autonomia administrativa em 01 de janeiro de 1987, ano em que realizou sua primeira incorporação. Sua criação foi vinculada ao projeto de ampliação e modernização do Exército, denominada FT-90 (Força Terrestre 1990).

O seu aquartelamento foi herdado da extinta Organização Militar de Engenharia de Construção, a Comissão de Estradas de Rodagem Nr 3 (CER-3).

A história da 4ª Cia E Cmb Mec, confunde-se com a própria história da cidade de Jardim, da Arma de Engenharia e do Mato Grosso do Sul.

Em 1937, a 1ª Companhia do 4º Batalhão de Sapadores, que na época tinha sua sede em Aquidauana-MS, instalou-se em terras da Fazenda Jardim para dar continuidade à sua missão de construção das estradas que, de Aquidauana, demandavam a Bela Vista-MS e Porto Murtinho-MS. Em 1939, o Batalhão em questão, passou a chamar-se 4º Batalhão Rodoviário.

O movimento de construção proporcionou o surgimento do patrimônio de Guia Lopes da Laguna-MS e Vila Jardim, e posteriormente, a consolidação de cada um como município.

O 4º Batalhão Rodoviário, agora com sede em Jardim, teve o seu nome modificado para CER-3 em março de 1945. A CER-3 encerrou suas atividades a partir de 01 de janeiro de 1984, passando seu material e pessoal para a administração do 9º Batalhão de Engenharia de Construção (9º BE Cnst), com sede em Cuiabá-MT.

De janeiro de 1984 a dezembro de 1986, funcionou no aquartelamento uma residência avançada de Jardim (Res Jim), subordinada ao 9º BE Cnst, última Organização Militar a ocupar as instalações.

Para abrigar esta moderna unidade suas instalações foram completamente remodelada e adaptada. Como forma de impedir que se perdessem os pontos de referência daquela época, e, também, reverenciar aqueles que aqui trabalharam,

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

sofreram e amaram, no dia 15 de maio de 1993 foi inaugurado um pequeno museu da Comissão de Estradas de Rodagem Nr 3, Museu da CER-3, contendo diversos materiais doados pelos ex-servidores, e das famílias de muitos outros já falecidos.

Nessas mais de duas décadas passadas desde a sua criação, favorecida pelos laços históricos, mantém uma perfeita interação nas comunidades locais, tendo recebido inúmeras manifestações de agradecimentos das Câmaras Municipais e entidades em geral.

Cabe destacar ainda que, em Port Nr 166-Cmt Ex, de 05 de abril de 2000, foi concedida a denominação histórica e estandarte histórico à 4ª Cia E Cmb Mec, “COMPANHIA TENENTE-CORONEL JUVÊNCIO”, como justa homenagem ao TC JUVÊNCIO MANOEL CABRAL DE MENEZES, heróico Chefe da Comissão de Engenheiros, na epopéia da “Retirada da Laguna”, no ano de 1867.

No período de novembro de 2007 até os dias atuais a 4ª Cia E Cmb Mec participa da Missão de Estabilização de Paz no Haiti, enviando efetivos para integrar os Contingentes da Companhia de Engenharia de Força de Paz Haiti (BRAENGCOY).

ANEXO B

Ficha de levantamento de potência elétrica dos centros de custos

Anexo B - QUADRO DE LEVANTAMENTO DE POTÊNCIA ELÉTRICA DOS CENTROS DE CUSTOS – MODELO 1						
Código e nome do Centro de Custos: 80106 – Administração de Pessoal Civil e Militar						
ILUMINAÇÃO	Quantidade	Horas de Uso	Frequência			Potência Watts
			D	S	M	
Lâmpada fluorescente (adequar a relação para a OM)						
Lâmpada fluorescente econômica						
Lâmpada incandescente						
Refletor						
EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA	Quantidade	Horas de Uso	Frequência			Potência Watts
			D	S	M	
CPU / Monitor (adequar a relação para a OM)						
Impressora (a Jato de Tinta / Matricial / Laser)						
Scanner						
NoBreak						
Projektor						
DEMAIS EQUIPAMENTOS	Quantidade	Horas de Uso	Frequência			Potência Watts
			D	S	M	
Bebedouro (adequar a relação para a OM)						
Geladeira						
Liquidificador						
Aquecedor de Imersão						
Chuveiro elétrico						
Enceradeira						
Aspirador de pó						
Aparelho de som						
LINHAS TELEFÔNICAS	FIXA		CELULAR FUNCIONAL		OBSERVAÇÃO	
NÚMERO						

Obs.: Deverão ser cadastrados todos os materiais elétricos em utilização.
Cadastrar apenas os números dos telefones que fazem ligação externa e recebem uma conta da central telefônica ou da empresa de telefonia, inclusive os aparelhos celulares funcionais.

ANEXO C

Tabela de Potências Médias de Aparelhos Elétricos

APARELHOS ELÉTRICOS	POTÊNCIA MÉDIA (WATTS)	APARELHOS ELÉTRICOS	POTÊNCIA MÉDIA (WATTS)
Ar-Condicionado 7.500 Btu	1.000	Grill	900
Ar-Condicionado 10.000 Btu	1.350	Impressora Jato Tinta	50
Ar-Condicionado 12.000 Btu	1.450	Impressora Laser	400
Ar-Condicionado 15.000 Btu	2.000	Impressora Matricial	200
Ar-Condicionado 18.000 Btu	2.100	Lavadora de Louças	1.500
Aparelho de Som	100	Lavadora de Roupas	1.000
Aquecedor de Ambiente	1.550	Limpadora a Vapor	2.200
Aspirador de Pó	600	Liquidificador	300
Batedeira	120	Máquina de Costura	100
Bomba D'água	300	Microcomputador	200
Cafeteira Elétrica	600	Moedor de Carnes	320
Chuveiro Elétrico	4.400	Nebulizador	40
Cortador de Grama – Grande	1.140	Ozonizador	100
Cortador de Grama – Pequeno	500	Rádio Elétrico – Grande	45
DVD Player	30	Rádio Elétrico – Pequeno	10
Enceradeira	300	Secador de Cabelos – Grande	1.400
Espremedor de Frutas	65	Secador de Cabelos – Pequeno	600
Exaustor	140	Secadora de Roupa	3.500
Ferro Elétrico	1.000	Tanquinho	300
Fogão Elétrico 4 Chapas	9.120	Torradeira	800
Forno Elétrico	1.500	TV em Cores – 20"	200
Forno Microondas	1.300	TV em Cores – 29"	320
Freezer	400	TV LCD 32"	140
Frigobar	70	TV LCD 42"	225
Fritadeira Elétrica	1.000	TV Plasma 42"	260
Geladeira Simples	200	TV Plasma 50"	430
Geladeira Duplex	300	Ventilador de Teto	120

Fonte: CELG (<http://www.celg.com.br>) / Procel (www.elektrobras.com/procel).

COMO DESCOBRIR A POTÊNCIA ELÉTRICA

Notação de acordo com as unidades de potência no sistema internacional de unidades.

P → Potência do aparelho elétrico em W (watts).

I → Corrente elétrica em A (Ampères).

U → Tensão elétrica, voltagem, ou DDP (diferença de potencial elétrico) medida em V (Volts). A maioria das instalações utiliza 110V ou 220 V (Valores aproximados).

Agora que sabemos a notação, vamos responder:

Para saber a potência do aparelho elétrico em W (watts) é necessário conhecer a Tensão elétrica (U) e a corrente elétrica (I). Deve-se usar a equação:

$$P = U \cdot I$$

Exemplo:

$$U = 110V$$

$$I = 3,0 A$$

$$P = 110 \times 3,0 \rightarrow P = 330 W$$

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

- **3º COLOCADO**
AUTOR: LOYD DIAS DA SILVA

PRÊMIO CHICO RIBEIRO SOBRE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO

CATEGORIA: RELATOS DE EXPERIÊNCIA

TEMA 2 – EXPERIÊNCIAS DE IMPLANTAÇÃO DE CUSTOS (CASOS PRÁTICOS DE APLICAÇÃO)

A IMPLANTAÇÃO DA GESTÃO DE CUSTOS SOB A PERSPECTIVA DO ÓRGÃO SETORIAL: DIFICULDADES E DESAFIOS

2013

RESUMO

Este artigo relata, brevemente, a experiência de implantação do Sistema de Informação de Custos do Governo Federal – Sic-Gov em um Órgão Setorial ao adotar o Método de Custeio Direto. Os objetos de custos são os prédios onde estão instaladas as unidades desse Órgão, os objetos elencados pelo Projeto Esplanada Sustentável – PES e cada um dos seus órgãos, bem como os departamentos diretamente subordinados a eles. Dentre as principais metas alcançadas, destacam-se a definição desses objetos de custos, a atribuição das despesas e quem é beneficiado por elas, atualização da estrutura organizacional do Órgão no Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal – Siorg e, finalmente, a adoção de uma de suas Superintendências Administrativas Regionais como piloto na implantação do Sic-Gov. O desafio seguinte é estender o modelo de alocação de custos a todas as Superintendências Administrativas do Órgão em estudo. Esta análise pretende contribuir para o debate sobre como o Sistema de Informação de Custos pode tornar-se a principal ferramenta de apoio à gestão governamental para uma alocação mais eficiente do gasto público.

Palavras-chave: Custos. Sistemas de custos. Custos públicos.

1 INTRODUÇÃO

O Sistema de Informações de Custos do Governo Federal – Sic-Gov tem um escopo de atuação apoiado por um tripé, no qual a primeira escora reporta-se ao conjunto de conceitos de custos que foi desenvolvido por acadêmicos, pesquisadores e técnicos das mais diversas áreas do conhecimento. A segunda se apoia em uma ampla legislação, incluindo a Lei 4.320/1964 – que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal – e a Lei Complementar 101/2000 – a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal; ambas corroborando com a adoção do Sistema de Informação de Custos – SIC no setor público. Já o terceiro apoio desse tripé é a ferramenta tecnológica *data warehouse*, que possibilita a extração de dados dos diversos sistemas estruturantes da Administração Pública Federal com a finalidade de gerar relatórios para a apuração de custos, o SIC.

Essas explicações em torno de cada escora do tripé se complementam e definem o Sic-Gov como sendo uma ferramenta de gestão que pode subsidiar decisões governamentais e organizacionais na alocação mais eficiente do gasto público. Dessa forma, esse sistema também proporciona instrumentos de análise para

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

a eficácia, a eficiência, a economicidade e a avaliação de resultados do uso dos recursos públicos. É importante ressaltar que a responsabilidade pela implantação do Sic-Gov está a cargo da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, como Órgão Central, e das demais unidades de gestão interna do Poder Público da União, como Órgãos Setoriais do Sic-Gov, que é vinculado ao Sistema de Contabilidade Federal.

Assim, seguindo esse raciocínio, este trabalho é um relato da estratégia adotada por um desses Órgãos Setoriais – e nosso ambiente de estudo – para a implantação do SIC em sua estrutura. Para tal, o texto está dividido em cinco seções, incluindo esta introdução. Na segunda seção, é relatada a experiência apontando a estratégia adotada pelo Órgão estudado na implantação e, na terceira, apresentamos as principais metas alcançadas. Por sua vez, a quarta seção aborda as principais dificuldades enfrentadas e possíveis pontos de estrangulamento. Por fim, a seção conclusiva vislumbra desafios e faz recomendações para alcançar o sucesso na implantação do SIC.

2 RELATÓRIO DA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS

Atendendo instrução do Órgão Central, foi criada, no Órgão em estudo, a Setorial de Custos – aqui especialmente com a sigla SC – cujas competências foram delegadas ao Grupo de Trabalho para a gestão e monitoramento de custos, o GT-Custos, que é composto por quatro servidores ligados à Diretoria de Planejamento, Orçamento e Finanças. Tais servidores têm formações diversas (economia, administração, história) e foram escolhidos com o propósito de garantir a diversidade de visões sobre o tema.

A seleção de uma equipe é uma tarefa aparentemente simples. Entretanto, frente ao reduzido quadro administrativo do Órgão, seus servidores estão envolvidos em outras atividades, não podendo simplesmente relegá-las a segundo plano para que possam dar conta de um novo papel. Por isso, não foi suficiente apenas indicar quem faria parte do GT-Custos. Desse modo, decidiu-se que dois deles iriam dedicar-se exclusivamente ao projeto, sendo que os demais continuariam desenvolvendo suas atividades rotineiras em concomitância com as relacionadas ao Sic-Gov.

Definida a equipe, o primeiro passo do GT-Custos foi desenvolver o planejamento das ações a serem executadas no decorrer da realização do projeto. A

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

criação de um cronograma de trabalho deixou claro o papel dos envolvidos, além de nortear cada passo dado pelo grupo rumo à próxima ação.

Dentre as ações, esteve a de estudar os conceitos de custo e de como funciona o sistema de custos. Para tanto, foi utilizado, dentre outros, material disponibilizado no sítio da Secretaria do Tesouro Nacional; realizadas visitas técnicas à Gerência de Informações de Custos – GEINC/CCONT/STN; participação dos membros do GT-Custos em eventos ligados ao tema, como o II Congresso de Informação de Custos e Qualidade no Gasto Público, além do estudo da legislação pertinente.

Considerando que o SIC é uma ferramenta de extração de dados de outros sistemas, foi necessário conhecer – mesmo que basicamente – todos eles. Por serem ligados às áreas de planejamento e orçamento, os membros do GT-Custos traziam consigo conhecimentos mais sólidos sobre o funcionamento de alguns desses sistemas, tais como o Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento – Siop e o Sistema Integrado de Administração Financeira – Siafi, por exemplo, a despeito do Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal – Siorg e o Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos – Siape.

O próximo passo foi dado com a definição dos objetos de custos a serem medidos pelo GT-Custos e a sua validação junto à Secretaria Geral de Administração do Órgão em estudo, um dos principais clientes interessados nas suas informações de custos. O passo seguinte foi o de escolher, dentre vários, o Método de Custeio Direto a se adotar para apuração de custos. Assim, os objetos de custos são definidos de tal forma que os rateios são desnecessários.

Considerando a estrutura do Órgão Setorial estudado, decidiu-se medir o custo de manutenção dos prédios onde estão instaladas suas unidades, além dos objetos de custo elencados pelo Projeto Esplanada Sustentável – PES. Além disso, seriam objetos de custo cada um dos Órgãos ligados à SC, bem como os departamentos diretamente subordinados a eles. Após gerar e analisar os relatórios preliminares no SIC, o GT-Custos definiu como seria feito o estudo e possíveis intervenções nos sistemas estruturantes.

Quanto ao Siorg, detectou-se que a estrutura organizacional do Órgão em estudo não condizia com a apresentada por meio do sistema. Como providência, o GT-Custos entrou em contato com o Ministério do Planejamento, Orçamento e

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Gestão – MPOG, o responsável pela atualização do sistema, e realizou a compatibilização necessária.

No tocante ao Siafi, identificada a necessidade de intervenção, o GT-Custos reuniu-se com os responsáveis pelas áreas de orçamento, contabilidade, execução financeira e planejamento para discutir possíveis estratégias. Isso foi necessário, pois entre os objetos de custo definidos estavam o custo de manutenção de cada órgão subordinado ao Órgão Setorial, bem como de cada departamento imediatamente subordinado a esses órgãos, conforme já explicitado.

Após sucessivas discussões, chegou-se ao consenso de que a melhor alternativa seria designar uma Unidade Gestora Beneficiada – UGB para representar cada órgão subordinado ao Órgão Setorial e um Centro de Custo – CC predial para representar cada prédio ocupado por ele e um CC departamental para representar cada departamento de seus órgãos.

Finalmente, as despesas realizadas no Órgão em estudo, foram divididas em duas categorias, as Despesas Prediais (alocadas no CC do prédio) e as Despesas Departamentais (alocadas no CC do Departamento em que foram executadas). Para ambas, é indicada a Unidade Gestora Beneficiada.

Destarte, logra-se o custo de cada prédio ocupado pelo Órgão Setorial e de cada Departamento de primeira linha da sua estrutura. A soma de ambos totaliza o custo de cada órgão que compõe o organograma da casa.

Em suma, para tornar possível a implementação desse modelo de alocação dos custos, foram cadastrados, no Siafi, os CCs para cada prédio e para cada departamento de primeira linha do Órgão. Adicionalmente, definiu-se uma UGB para cada um de seus órgãos.

Determinou-se, ainda, que as informações a respeito de em qual CC deverá ser alocada a despesa, bem como a qual órgão ele estaria vinculado, seriam fornecidas pelos fiscais de contrato no momento do ateste da despesa. Para que isso seja viável, o GT-Custos expôs, aos seus Superintendentes Administrativos Regionais, a metodologia a ser adotada e emitiu nota técnica recomendando a inclusão de tais dados no Manual de Fiscalização de Contratos do Órgão.

Para melhor acompanhamento e gestão das ações do projeto de implantação do Sic-Gov no Órgão em estudo, foi adotado o *GPWeb*, um *software* específico, de uso gratuito, por meio do qual está sendo seguida toda a evolução dele.

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

Com o modelo atestado pela Secretaria-Geral de Administração do Órgão, adotou-se uma de suas Superintendências Administrativas Regionais como piloto para realização de testes. Os resultados se mostraram satisfatórios e hoje já é possível saber o custo de manutenção dos prédios ocupados pelas unidades jurisdicionadas à Superintendência Administrativa piloto por meio do Sic-Gov.

3 METAS ALCANÇADAS

O cronograma do projeto está sendo cumprido e frequentemente revisado e readaptado à realidade do Órgão Setorial objeto deste estudo. Desse modo, já foram cumpridas as metas seguintes:

- Definição dos objetos de custos e classificação das despesas em prediais e departamentais;
- Cadastro dos novos CCs no Siafi para possibilitar a adequada medição dos custos das UGBs pelas despesas, que até então eram imputadas a quem as executava e não a quem as consumia;
- Atualização da estrutura organizacional do Órgão no Siorg, junto ao MPOG;
- Adoção de uma das Superintendências Administrativas Regionais, dando-lhe suporte e orientação para atuar como piloto na implantação do Sic-Gov.

4 PRINCIPAIS DIFICULDADES

O Sistema de Informações de Custos – SIC é um *data warehouse* que capta dados dos sistemas estruturantes da Administração Pública (Siape, Siorg, Siafi, Siop e o Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento – Sigplan) para que possam subsidiar a tomada de decisões governamentais e organizacionais que conduzam à alocação mais eficiente do gasto público. A seguir, constam os apontamentos referentes à forma de operacionalização dos sistemas estruturantes que podem comprometer a fidedignidade das informações extraídas deles pelo SIC.

Quanto ao Siape, observa-se, preliminarmente, discrepância entre os dados relacionados à força de trabalho e à estrutura organizacional. Em relação à força de trabalho, verifica-se diferença entre o número de servidores apontado pelo sistema e a real lotação nas unidades. Por conta disso, os vencimentos indicados também não

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

refletem a realidade. Como esse problema ainda não foi sanado, o GT-Custos recomenda, à Diretoria de Gestão de Pessoas, a compatibilização entre o número de servidores apontados no Siape e sua real lotação. Além disso, também urge a criação de um Regimento Interno de pessoal e organizacional, possibilitando a adoção de organograma único no Siorg e Siape.

No que se refere ao Siorg, também se constatava o desacordo com o Decreto que aprova a estrutura regimental e o quadro demonstrativo dos cargos em comissão do Órgão Setorial. A esse respeito, já foram adotadas as medidas necessárias junto ao MPOG e o problema já foi sanado. Hoje, a estrutura regimental exibida no Siorg corresponde à estrutura do Órgão.

No tocante ao Siafi, constata-se: menor enfoque na contabilidade patrimonial e maior na contabilidade orçamentária e financeira; adoção de registro da depreciação e amortização de todos os bens sujeitos a isso no Órgão somente no período a partir de 2009, excluindo bens adquiridos anteriormente; não realização da baixa nos estoques para a unidade consumidora no Siafi; não adoção do regime de competência na liquidação das despesas; ausência de critérios de alocação que possibilitem a apuração dos custos incorridos em unidades organizacionais definidas como objeto de custos (exemplos: não utilização de UGB e CC); carência de sistemas de controle interno e auditoria, conforme determina a Lei 10.180/01, que organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Finalmente, no que tange ao Siop, a principal crítica refere-se à superficialidade na definição dos produtos, que não vai ao encontro do planejamento estratégico, o que inviabiliza a fixação de metas físicas coerentes e mensuráveis.

5 DESAFIOS FUTUROS

A primeira etapa de implantação do Sic-Gov no Órgão Setorial objeto desta análise já está em andamento, com uma de suas Superintendências de Administração Regional executando suas despesas prediais conforme o novo modelo desenvolvido pelo GT-Custos.

O próximo passo, igualmente importante, é estender a todas as Superintendências de Administração o modelo de alocação de custos por CCs e UGB

III Congresso de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público

das suas despesas executadas para apuração de custos. Para tanto, o modelo já foi apresentado aos Superintendentes Regionais como parte do cronograma das setoriais orçamentária e de custos.

Importante destacar que o alcance dessa meta (extensão do modelo às outras superintendências) está diretamente ligado ao processo de concessão da gratificação de desempenho da atividade técnica-administrativa do Órgão. Assim, o projeto ganha visibilidade, apoio e maior envolvimento dos ligados ao processo.

Destarte, foi definido um cronograma para que o modelo esteja implantado em todas as Superintendências Administrativas Regionais até maio de 2014.

Alertamos que, paralelamente à implantação nas superintendências, o GT-Custos recomenda a adoção de outras medidas, a fim de sanar algumas das principais críticas apontadas. As principais proposições são:

- Criação de um Regimento Interno de pessoal e organizacional, possibilitando a adoção de organograma único no Siorg e no Siape;
- Compatibilização do número de servidores apontado pelo Siape e sua real lotação nas unidades;
- Enfoque na contabilidade patrimonial;
- Adoção de registro da depreciação e amortização de todos os bens a isso sujeitos;
- Implantação de regime de competência na liquidação das despesas;
- Utilização de UGB e CC, como alternativas de alocação de custos;
- Implantação de sistemas de controle interno e auditoria, conforme determina a Lei 10.180/01.

O trabalho será árduo e outros desafios deverão surgir para que o Sistema de Custos se torne a principal ferramenta de apoio à gestão governamental.