

Os desafios da gestão de custos no setor público: um estudo em uma instituição de ensino da educação básica

Sthéphanny Rodrigues Barbosa Soares (UVA) - sthephanny.acnb@gmail.com

Helena Mara Oliveira Lima (UVA) - helenamaraol@yahoo.com.br

Kércia Maria de Sá Moraes (UVA) - kercia.morais@hotmail.com

Márcia Moraes Melo (UVA) - marciamoraismelo@hotmail.com

Resumo:

O objetivo da pesquisa é apresentar os desafios da Gestão de Custos na rede municipal de ensino de uma cidade da região Norte do Estado do Ceará, mais precisamente na Escola de Educação Básica Dom Timóteo, ressaltando as barreiras em se aplicar a Gestão de Custos para um melhor direcionamento dos gastos públicos e para uma tomada de decisão consciente. A metodologia estrutura-se em uma pesquisa quali-quantitativa de caráter exploratório, descritivo e bibliográfico. As informações foram coletadas através da aplicação de questionários, entrevistas e da realização de uma pesquisa de campo realizada na Escola Dom Timóteo. O trabalho expõe a importância em se aplicar a Gestão de Custos no setor público com o intuito de auxiliar os gestores na tomada de decisão decorrente das análises das informações geradas através dos sistemas de custos, cuja responsabilidade é auxiliar no planejamento, execução e controle dos gastos públicos. Menciona ainda a Contabilidade Pública e a Contabilidade de Custos e suas relações com o setor público na busca da transparência e eficácia da Administração Pública. Não obstante, os resultados obtidos foram suficientes para comprovar que ao se aplicar os procedimentos de custos na administração, o gestor terá condições de analisar, planejar e tomar decisões com mais discernimento e segurança.

Palavras-chave: *Gestão de custos. Setor público. Controles internos*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Os desafios da gestão de custos no setor público: um estudo em uma instituição de ensino da educação básica

Resumo

O objetivo da pesquisa é apresentar os desafios da Gestão de Custos na rede municipal de ensino de uma cidade da região Norte do Estado do Ceará, mais precisamente na Escola de Educação Básica Dom Timóteo, ressaltando as barreiras em se aplicar a Gestão de Custos para um melhor direcionamento dos gastos públicos e para uma tomada de decisão consciente. A metodologia estrutura-se em uma pesquisa quali-quantitativa de caráter exploratório, descritivo e bibliográfico. As informações foram coletadas através da aplicação de questionários, entrevistas e da realização de uma pesquisa de campo realizada na Escola Dom Timóteo. O trabalho expõe a importância em se aplicar a Gestão de Custos no setor público com o intuito de auxiliar os gestores na tomada de decisão decorrente das análises das informações geradas através dos sistemas de custos, cuja responsabilidade é auxiliar no planejamento, execução e controle dos gastos públicos. Menciona ainda a Contabilidade Pública e a Contabilidade de Custos e suas relações com o setor público na busca da transparência e eficácia da Administração Pública. Não obstante, os resultados obtidos foram suficientes para comprovar que ao se aplicar os procedimentos de custos na administração, o gestor terá condições de analisar, planejar e tomar decisões com mais discernimento e segurança.

Palavras-chave: Gestão de custos. Setor público. Controles internos

Área Temática: Custos aplicados ao Setor Público

1 Introdução

É notável que a sociedade brasileira esteja ciente do desempenho de seus administradores no que se refere à execução de ações que priorizem o bem comum e a coletividade, considerando o respeito à legislação vigente, cujo papel é orientar os gestores na maneira correta de realizar o que foi planejado.

Embora exista um arcabouço teórico composto por leis, resoluções e bibliografias destinadas ao setor público, muitos administradores insistem em não se utilizar destes mecanismos para conduzir sua gestão, dificultando a apresentação dos resultados econômicos que são de fundamental importância para o conhecimento do cidadão. A transparência e publicidade servem para mostrar o que está sendo feito com o que se arrecada, se está de acordo com as necessidades da população, se há o controle e o acompanhamento dos gastos públicos, a fim de não ocasionar desperdícios ou desvios dos recursos financeiros.

Neste sentido, conforme Mauss e Sousa (2008, p. 04) “a gestão de custos surge como ferramenta de informação que permite controlar e avaliar o cumprimento do que foi planejado, como realização de obras e prestação de serviços”.

O objetivo da pesquisa é apresentar os desafios da Gestão de Custos na rede municipal de ensino de uma cidade da região Norte do Estado do Ceará, mais precisamente na Escola de Educação Básica Dom Timóteo, ressaltando as barreiras em se aplicar a Gestão de Custos para um melhor direcionamento dos gastos públicos e para uma tomada de decisão consciente.

A pesquisa apresenta uma abordagem quali-quantitativa de caráter exploratório, descritivo e bibliográfico. As informações foram coletadas através da aplicação de

questionários, entrevistas e da realização de uma pesquisa de campo realizada na Escola Dom Timóteo.

Inicialmente, a pesquisa aborda o conceito de Gestão Pública e a relação de seus princípios com a informação de custos. A legislação aplicável compreende a Lei nº 4.320/64, a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Constituição Federal de 1988 que conduzem também o processo orçamentário, responsável pela elaboração das leis orçamentárias, PPA, LDO e LOA.

A informação de custos surge para auxiliar no controle dos gastos e ajudar na tomada de decisão, favorecendo uma análise mais precisa e real da situação. Em conjunto com os Princípios da Administração Pública, a informação de custos direciona as ações do gestor em diversas situações em que o mesmo encontra-se em dúvida quanto a forma mais viável de se aplicar os recursos financeiros.

Este trabalho apresenta ainda a relação entre a administração pública e a informações de custos como mecanismos para se atingir a eficiência e a eficácia da gestão, levando em consideração a transparência na prestação de contas, tempestividade e qualidade dos serviços ofertados. A eficiência refere-se às etapas percorridas para se atingir o resultado esperado, a eficácia, com o menor uso de recursos possíveis. Uma administração é eficiente quando consegue, através dos recursos disponíveis, atender as necessidades da população.

O trabalho ainda apresenta a percepção dos docentes e discentes sobre aspectos que evidenciam os pontos fortes e pontos fracos existentes na Instituição no sentido de contextualizar a realidade da escola.

Diante do exposto a pesquisa levanta alguns questionamentos e pontos de reflexão sobre: Quais os desafios da aplicação da Gestão de Custos no setor público? É possível obter informações essenciais que proporcionem um desenvolvimento prático das teorias estudadas durante a vida acadêmica? O despreparo e a falta de conhecimento sobre o assunto contribuem para que o gestor público delimite o espaço entre o que pode ou não ser analisado?

2 Gestão pública: um enfoque conceitual

Segundo Jacinto (1989, p. 42), “gestão é o ato de administração, de gerência, de gerir um patrimônio”, desta forma pode-se dizer que a gestão pública tem como base o processo administrativo, no qual estão inseridos os agentes do Estado, que visam cuidar e administrar o patrimônio público de modo a garantir que o administrador público cumpra com os objetivos e metas planejadas no orçamento voltado para atender as necessidades coletivas da sociedade, no que diz respeito à saúde, educação e bem estar da população, gerando o que podemos chamar de “Valor Público”.

Um dos obstáculos para a avaliação e acompanhamento das atividades públicas é o fato do ente público não compreender as informações geradas pela Contabilidade de Custos, pois não adianta utilizar os recursos do orçamento se não há uma preocupação com os resultados obtidos a partir do uso desses recursos. As decisões devem visar uma melhor prestação de serviço, levando em consideração a qualidade e o número de serviços ofertados à população.

A Contabilidade de Custos vem, neste contexto, auxiliar a administração pública produzindo informações que complementarão o processo de planejamento, orçamento, avaliação e controle das operações públicas, como está disposto no art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (2011, p. 29): “§3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.”.

Neste sentido, Machado Jr e Reis (1997, p.150) acrescentam:

Modernamente, entende-se a contabilidade como técnica capaz de produzir, com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à Administração no processo de

tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade.

Alguns autores entendem as informações evidenciadas pela a Contabilidade de Custos como fatores determinantes para o sucesso do planejamento, orçamento, controle operacional e para a tomada de decisão. Para Mauss e Souza (2008, p.18): “a mensuração e o controle dos custos permitem ao gestor saber quanto custa cada um dos bens ou serviços públicos, o que dará a ele fundamentos para as decisões diárias, sempre observando as alternativas mais vantajosas para a sociedade”.

De acordo com a NBC T 16.2, Resolução CFC nº. 1.129/08, voltada para o setor público, a contabilidade deve evidenciar informações públicas necessárias à tomada de decisões e à prestação de contas ao cidadão. Esta norma menciona ainda a existência de cinco subsistemas pertencentes ao sistema contábil público, cujo quarto subsistema é voltado para auxiliar a gestão pública na tomada de decisões.

[...] (d) Subsistema de Custos – coleta, processa e apura, por meio de sistema próprio, os custos da gestão de políticas públicas, gerando relatórios que subsidiam a administração com informações sobre:

- (I) custos dos programas, dos projetos e das atividades desenvolvidas;
- (II) otimização dos recursos públicos; e
- (III) custos das unidades contábeis.

2.1 A importância da informação de custos para os princípios da gestão pública

A Administração Pública, bem como qualquer entidade, é regida por leis e princípios, que norteiam o funcionamento de suas atividades a fim de proporcionar-lhes uma gestão eficiente, transparente e mais justa.

A Constituição Federal de 1998 (2012, p. 18), em seu artigo 37, refere-se a cinco princípios básicos para a boa execução dos trabalhos da Administração Pública.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (EC nº 18/98, EC nº 19/98, EC nº 20/98, EC nº 34/2001, EC nº 41/2003, EC nº 42/2003 e EC nº 47/2005).

A LRF também traz em sua essência, a preocupação com a dinâmica pública, através da transparência e responsabilidade da organização e das contas públicas, definida, desta forma, por Mileski (2000, p. 23):

Assim, a Lei de Responsabilidade Fiscal encontra-se introduzida no sobredito contexto, representando uma mudança estrutural do regime fiscal nacional, produzindo novos conceitos como os de responsabilidade e transparência, com fixação de normas direcionadas à organização e ao equilíbrio das contas públicas.

Dentre os princípios mencionados pela Constituição, dar-se-á relevância à Publicidade e Eficiência, que em conjunto com a Gestão de Custos, possibilitam uma melhor administração tanto pela parte do gestor como pela própria população.

O princípio de Publicidade defende a transparência na gestão pública, pois o gestor público não é dono do patrimônio que ele administra, devendo, portanto, prestar contas para com seus administrados (população), informando-os sobre suas ações decorrentes da utilização dos recursos recebidos para a manutenção dos serviços prestados.

§ 1º - A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.

§ 3º A lei disciplinará as formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta, regulando especialmente:

I - as reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral, asseguradas a manutenção de serviços de atendimento ao usuário e a avaliação periódica, externa e interna, da qualidade dos serviços;

II - o acesso dos usuários a registros administrativos e a informações sobre atos de governo, observado o disposto no art. 5º, X e XXXIII;

III - a disciplina da representação contra o exercício negligente ou abusivo de cargo, emprego ou função na administração pública. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 2012, p. 19).

Em seu art.48, a LRF aponta o PPA, LOA e LDO, as prestações de contas, o relatório de Gestão Fiscal, entre outros, como instrumentos de transparência da gestão. Em seu parágrafo único, observa-se que enquanto houver a elaboração ou discussão do planejamento, deve ocorrer a realização de audiências públicas ou quaisquer métodos que incentivem a participação popular, assegurando assim a transparência dos atos administrativos.

Os cidadãos cobram resultados e um retorno dos recursos alocados na atividade pública através dos tributos que pagam. Desta forma, o princípio da Publicidade vem trazer ao conhecimento do cidadão, as atividades desenvolvidas pela gestão, bem como a utilização e destinação dos recursos públicos.

Debates envolvendo transparência e controle da Administração Pública são cada vez mais frequentes hoje. A atitude da população tem sido mais ativa, embora ainda possa evoluir. (CONTROLE, 2007, p. 40).

Lima (2007, p. 72) defende que “[...] para o exercício pleno dessa democracia e dessa cidadania, porém, a participação popular na Administração pública é prática essencial”.

O Princípio da Eficiência visa a realização das atividades com rapidez e qualidade, atendendo os interesses da população, utilizando os meios legais, evitando desperdícios e garantindo maior rentabilidade social.

A Gestão de Custos relaciona-se com os princípios da Administração Pública ao fornecer as informações para o gestor, possibilitando controlar os gastos, otimizá-los, saber da viabilidade de possíveis investimentos, a fim de atender as necessidades coletivas, com qualidade, transparência e respeito aos cidadãos.

Martinez (2010, p.5) considera que:

Um Sistema de Gestão de Custos tem como objetivo dotar a administração (Prefeitura Municipal) meios que permitam a apuração, o gerenciamento e a apropriação dos custos aos elementos de custeio, ou seja, centro de custos. O SGC deverá prover relatórios gerenciais para atendimento das necessidades dos diversos usuários gestores, tornando transparente a aplicação dos recursos públicos.

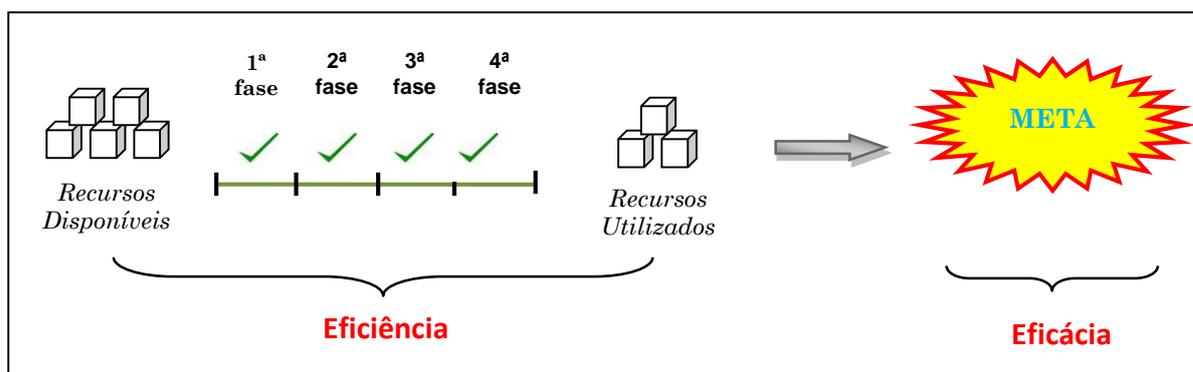
3 Eficiência e eficácia na administração pública

Para que uma gestão pública seja satisfatória, é necessário que o gestor saiba como e onde aplicar os recursos financeiros para que possa atender às necessidades da população. A otimização e o controle são bases para que haja uma administração eficiente e eficaz, pois devido a escassez de recursos e a constante variação na demanda dos serviços prestados o administrador precisa definir quais as prioridades a serem consideradas, sem, contudo, esquecer da qualidade e tempestividade na oferta dos serviços.

O debate sobre a alocação de recursos constitui uma das mais importantes questões práticas da gestão de custos no setor público. Isto porque, é difícil estabelecer uma ordem de prioridades, diante da escassez de recursos e da diversidade de demandas apresentadas, sendo que essas demandas passam por constantes mudanças. É justamente sobre este aspecto que se concentra a abordagem de eficiência econômica. (COSTA REIS, 2011, p.03)

Considera-se eficiência o processo desenvolvido através da menor utilização possível de recursos, a fim de se atingir determinado resultado. É o caminho a ser percorrido, a trajetória que levará ao objetivo final que é a eficácia.

A eficácia trata-se, portanto, do resultado almejado, é o cumprimento das metas e objetivos anteriormente planejados.



Fonte: Autoria Própria (2013).

Figura 1 – Exemplificação de Eficiência e Eficácia

4 Escola de educação básica Dom Timóteo – E.E.B. Dom Timóteo

A Escola de Educação Básica D. Timóteo, foi criada através do Decreto nº 054/1991 em decorrência do crescimento populacional e uma maior demanda de crianças em idade escolar, mas sua fundação e construção só ocorreram em 1992 no final da gestão do prefeito da época. A inauguração aconteceu em 11 de março de 1993 pelo prefeito recém-eleito e foi intitulada Escola de 1º Grau Dom Timóteo, contando com 08 salas de aula para atender 400 alunos nos períodos manhã, tarde e noite.

Em 1997, através da Lei Municipal nº 114/1997, a escola passou a se chamar Escola de Educação Básica Dom Timóteo, atendendo a Lei de Diretrizes Básicas da Educação Nacional – LDB.

Atualmente, o colégio atende crianças e adolescentes do 1º ao 9º ano do ensino fundamental com uma equipe docente formada por 52 professores, com média de 10 anos ou mais de formação acadêmica, 08 funcionários do Núcleo Gestor, 02 agentes educacionais, 12 funcionários de serviços gerais e 02 vigilantes.

Na gestão do prefeito anterior que durou até o ano de 2004, o município contava com um sistema simplificado, nomeado Cronograma de Desembolso, que fornecia dados referentes aos custos do colégio. Este método auxiliava a administração da escola no controle interno dos custos e investimentos que ocorriam, indicava quais deficiências o colégio apresentava em determinado período e através dessas informações o Gestor Público obtinha a informação para amenizar as carências da escola, realizando investimentos que contribuía para a qualidade da educação do Município.

O chefe de almoxarifado era responsável pelo controle de entrada e saída de materiais e equipamentos, bem como sua utilização dentro das dependências do colégio. O controle era contínuo e as fichas eram empregadas para reunir informações que, posteriormente, seriam repassadas ao Secretário de Educação, responsável por analisá-las e entregar os resultados para a Administração Pública.

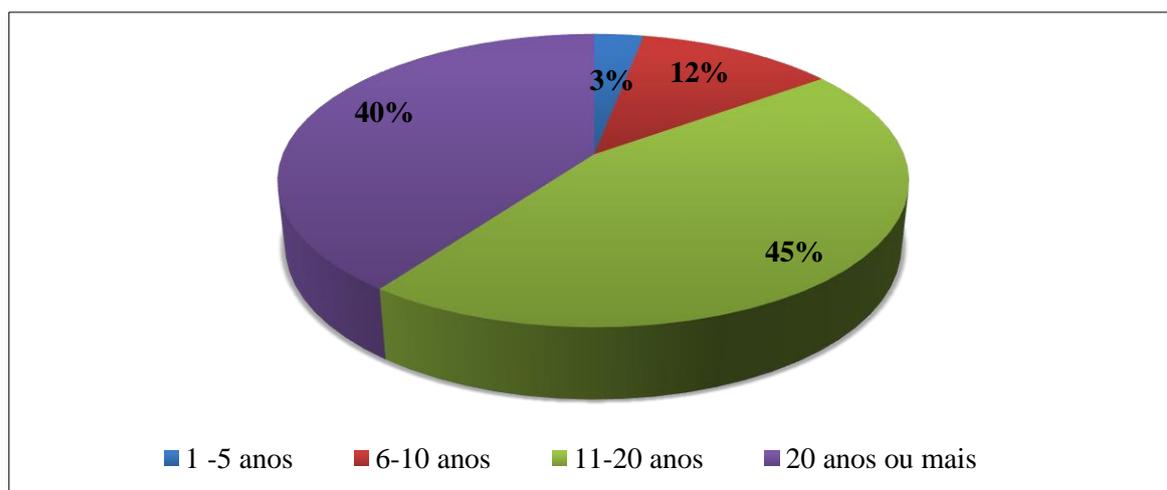
Com a entrada da nova gestora, em 2005, esse sistema foi extinto e não se utilizou mais nenhum método de controle de gastos para a escola.

Para uma análise da atual situação do colégio D. Timóteo, foi proposto ao corpo docente e discente, bem como à direção da escola, o preenchimento de um questionário contendo perguntas que gerassem informações acerca do processo de ensino, situação escolar de alunos e professores e estrutura físicas do colégio. Realizou-se também, entrevistas com demais funcionários da instituição.

4.1 Atuação do corpo docente em sala de aula

Para o corpo docente foram formuladas perguntas voltadas para o cotidiano em sala de aula, materiais e métodos utilizados, bem como pontos fortes e fracos da escola.

Inicialmente, é importante salientar que todos os professores da Escola D. Timóteo possuem ou cursam algum tipo de especialização e que o tempo de profissão atinge no mínimo 10 anos e no máximo quase 30 anos de magistério.



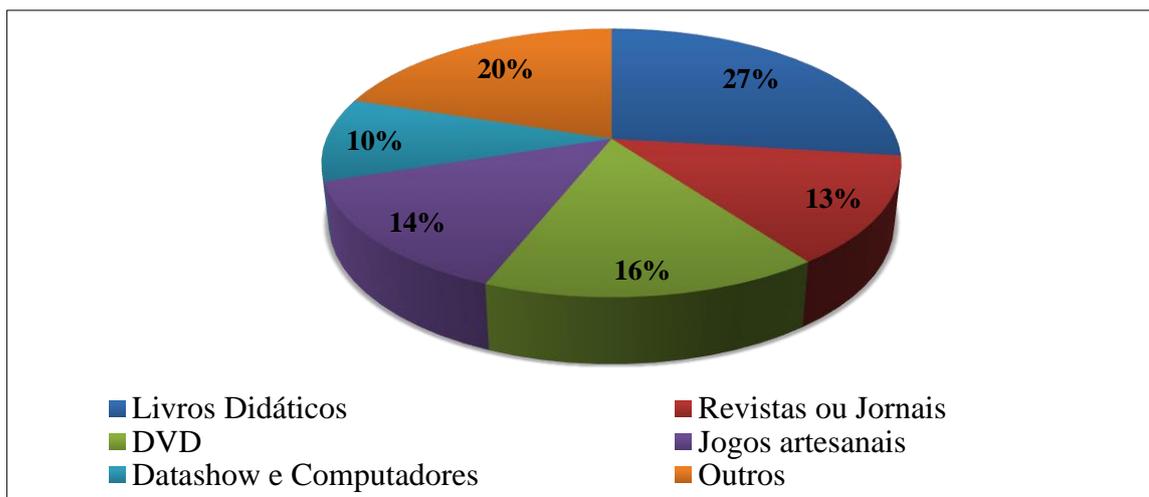
Fonte: Autoria Própria (2013)

GRÁFICO 01 – Período de exercício da docência na E.E.B. Dom Timóteo.

Muitos professores são polivalentes, ou seja, lecionam várias disciplinas, e se julgam aptos, a partir da formação acadêmica que possuem, em exercê-las com êxito. O acompanhamento das turmas varia de 01 até 05 turmas, podendo em cada uma delas ter uma lotação de 20 alunos, no mínimo, e de até 40 alunos, no máximo; números considerados excessivos pelos professores.

Para os educadores, 20 alunos por turma, é o limite máximo que se deveria aplicar para que haja um trabalho bem feito e de qualidade.

Os recursos metodológicos mais utilizados e disponíveis para os professores geralmente são revistas, livros didáticos, DVDs e jogos elaborados pelos mesmos. Dessa forma pode-se constatar, que uma das carências da escola é a falta de recursos tecnológicos mais avançados, como datashow e computadores, por exemplo.



Fonte: Autoria Própria (2013)

GRÁFICO 02 – Recursos Metodológicos utilizados na E.E.B. Dom Timóteo.

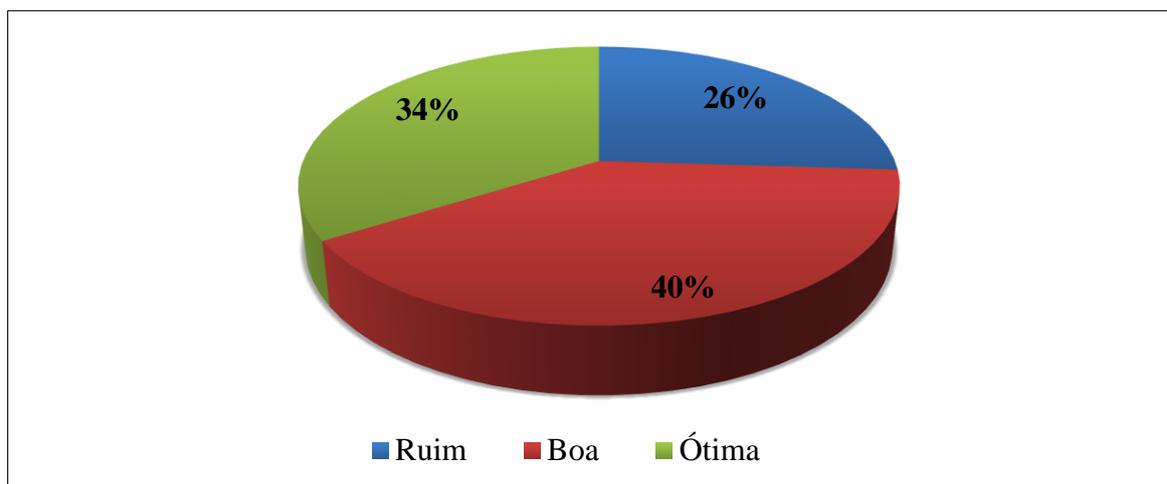
É importante destacar a presença de crianças com necessidades especiais dentro das salas de aula e a escola não dispõe de especialistas para acompanhar o processo de ensino/aprendizagem destes alunos. Preocupados com o desenvolvimento destas crianças, muitos docentes estão optando por uma especialização voltada justamente para atender esta situação. Toda semana, alguns professores se reúnem com psicólogos e outros especialistas para relatar as experiências e os avanços que estão tendo em relação aos alunos especiais e a partir destas informações eles são orientados a como prosseguir com o trabalho e assim, possibilitar aos discentes uma melhor formação educacional.

De acordo com os professores, os pontos fortes da educação da escola estudada consistem em professores comprometidos, capacitados e qualificados juntamente com a implantação de projetos e programas para melhorar a qualidade do ensino.

Em relação aos pontos fracos e carências, os professores ressaltam a desvalorização profissional do educador; ausência de acompanhamento médico, nas áreas de psicologia, fonoaudiologia, psicopedagogia dentro das salas de aula para auxiliar os professores; falta de recursos tecnológicos nas escolas; a aprovação automática e a pouca participação dos pais na vida escolar dos alunos;

4.2 A visão dos discentes em relação ao ensino da E.E.B. dom Timóteo

Os alunos do 9º ano da escola D. Timóteo, com idades entre 14 e 15 anos, foram convidados a participar da aplicação de um questionário específico contendo perguntas voltadas para a visão do discente em relação à atuação dos professores e da qualidade do ensino no município.



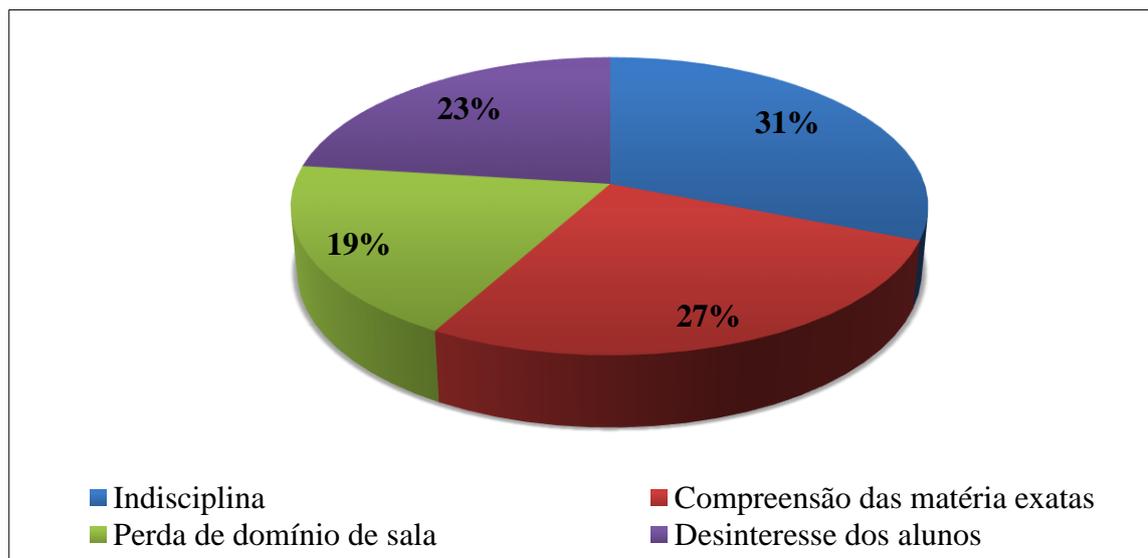
Fonte: Autoria Própria (2013)

GRÁFICO 03 – Atuação dos professores na visão dos alunos

A maioria dos alunos concordou que a atuação dos professores em sala de aula é boa ou excelente citando dedicação, controle da turma e variação nos métodos de ensino como pontos positivos dos educadores.

Ao serem questionados sobre a oferta de um ensino de qualidade pela escola, grande parte dos alunos considerou positiva a indagação, enfatizando também, que, caso haja recursos, a escola deve melhorar ainda mais.

Em relação às dificuldades no aprendizado encontradas pelos alunos dentro da sala de aula, foram citadas: os barulhos durante as explicações, dificultando o entendimento do que está sendo dito pelo professor; a falta de compreensão das matérias exatas e desinteresse dos alunos.



Fonte: Autoria Própria (2013)

GRÁFICO 04 – Dificuldades no aprendizado

Alguns alunos mencionaram que a distância é o principal fator que dificulta o acompanhamento dos pais em sua vida escolar. De certa forma, a maioria dos alunos que estudam na escola D. Timóteo pertence aos distritos e o deslocamento realmente se torna uma barreira, visto que a grande maioria dos pais dos alunos não possuem meios de transporte próprios.

Todos os alunos possuem familiaridades com computadores e rede de internet, bem como consideram importante a utilização da internet para a vida escolar, pois os auxiliam nas pesquisas e trabalhos escolares; na escola há uma sala exclusivamente para as aulas e cursos de informática.

Como os professores, os discentes concordam que o número de alunos em sala de aula é excessivo e que o correto seria ter de 20 a 25 alunos por turma.

Segundo os alunos da escola D. Timóteo os pontos fortes da educação do município referem-se a existência de professores e direção comprometidos, capacitados e qualificados; distribuição gratuita do material didático e a existência de biblioteca e sala de informática.

Os discentes enfatizaram que em relação aos pontos fracos e carências, a referida escola apresenta cardápio da merenda pouco variado, falta de recursos tecnológicos nas escolas; a deterioração da estrutura predial da escola e a falta de manutenção nos equipamentos.

4.3 Considerações sobre os desafios da apuração dos custos da escola

Reunir informações sobre as ações públicas não é algo fácil. Apesar de existir o princípio da Publicidade, manter a transparência e divulgar os resultados da gestão são situações ainda difíceis e constituem grandes obstáculos para quem se dispõe a estudar a área pública.

Os desafios de evidenciar os custos ocorreram devido à impossibilidade de obtenção de determinadas informações relevantes à pesquisa, cuja responsabilidade cabia à Secretaria de Finanças da cidade em estudo.

Em decorrência deste fato, recorreu-se ao Portal da Transparência na tentativa de se conseguir alguns custos referentes à E.E.B. Dom Timóteo. Contudo, os dados do Portal não foram suficientes para tornar a pesquisa mais consistente, visto que no *site* continham informações referentes a toda a rede de escolas de ensino fundamental do município, de forma globalizada e não individual o que seria mais recomendável.

A ausência de controles internos no colégio também dificultou o desenvolvimento da pesquisa ao indicar que o mesmo não mantinha em seus arquivos o controle dos gastos, nem mesmo tinham condições de mensurá-los de maneira aproximada.

A existência destas limitações comprometeu a correta evidenciar dos custos e para demonstrar a importância do assunto optou-se por evidenciar um dos principais custos da escola que foi o da remuneração dos professores e demais servidores da Instituição.

A escola Dom Timóteo não possui um sistema de controles internos que possibilite uma apuração mais evidente dos custos, por conseguinte, a mesma não foi capaz de fornecer algumas informações relevantes à pesquisa como dispêndios com merenda escolar, material didático, transporte escolar, energia elétrica e água de forma individualizada. Todos estes custos encontram-se no Portal da Transparência de modo global, ou seja, os valores encontrados são referentes a toda rede de escolas de nível fundamental vinculadas à Secretaria de Educação do Município.

A cidade abrange, ao todo, oito escolas de nível fundamental distribuídas em seus oito distritos e parte da despesa realizada na área educacional é destinada ao abastecimento destas escolas. Logo abaixo, uma tabela fornece alguns dos respectivos custos globais localizados no Portal da Transparência para o período janeiro - março do corrente ano:

Tabela 1

<i>Custos destinados às unidades escolares do município (Valores Globais)</i>				
Custos	Janeiro	Fevereiro	Março	TOTAL
<i>Energia Elétrica</i>	7.398,22	5.316,94	5.697,40	18.412,56
<i>Merenda Escolar</i>	-	61.558,44	-	61.558,44
<i>Água</i>	1.582,75	1.714,14	2.209,55	5.506,44

Fonte: <http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/index.php/municipios/favorecidos/mun/050/versao/2013>

Devido a ausência dos controles internos nas unidades escolares, a apuração individual dos custos por escola fica prejudicado, já que não é possível identificar em qual delas ocorre um alto índice de custos, dificultando a análise da situação e consequentemente, a tomada de decisão do gestor no que se refere ao controle dos gastos.

Para o cálculo da remuneração dos professores da Escola Dom Timóteo, utilizou-se valores referentes aos contracheques de um professor com carga horária de 100h, servindo de base para o cálculo do valor total anual da equipe docente do colégio formada por 52 professores.

Tabela 2

Custo anual da remuneração dos professores da EEB Dom Timóteo	
	R\$
Salário Base	992,51
(-) Contribuição Mensal INSS (8%)	(79,40)
+ Triênio (12%)	119,10
= Custo Mensal	1.032,21
Custo Anual (x 12 meses)	12.386,52
+ 1/3 Férias	330,84
+ 13° Salário	992,51
Custo Total Anual por professor	13.709,87

Fonte: Autoria Própria (2013)

Sendo o custo anual por professor o valor de R\$ 13.709,87, conclui-se que o custo total que a gestão municipal desembolsa anualmente para os 52 profissionais da educação da Escola Dom Timóteo corresponde a R\$ 712.913, 24.

O triênio é um adicional por tempo de serviço e corresponde a 12% do salário base do servidor público, isto é, a cada três anos o servidor recebe mensalmente durante um ano, um adicional de 12% em seu salário.

Para os demais funcionários da escola Dom Timóteo que são auxiliares de serviço geral, núcleo gestor, agentes educacionais e vigilantes, adotou-se também uma tabela que descreve os custos referentes a estes profissionais.

Tabela 3

Custo anual da remuneração dos demais funcionários da EEB Dom Timóteo	
	R\$
Salário Base	678,00
(-) Contribuição Mensal INSS (8%)	(54,24)
+ Triênio (12%)	81,36
= Custo Mensal	705,12
Custo Anual (x 12 meses)	8.461,44
+ 1/3 Férias	226,00
+ 13º Salário	678,00
Custo Total Anual por funcionário	9.365,44

Fonte: Autoria Própria (2013)

A lógica de cálculo é a mesma empregada no quadro de professores, uma vez que os custos são os mesmos e o que difere é apenas o valor do salário base, que neste caso, aplica-se o salário mínimo. Contando com o número de 24 funcionários, o valor do custo anual gira em torno de R\$ 224.770,56.

Através dos dados apresentados nas tabelas anteriores, o gestor público pode elaborar quadros comparativos de anos anteriores e acompanhar a evolução dos custos escolares para fins de análise e a partir destas informações, decidir de que maneira ele pode aperfeiçoar o ensino público do município.

A indisponibilidade de se ter acesso aos dados do colégio foi o maior empecilho encontrado. Toda a relação de gastos e investimentos realizados para a escola encontra-se no setor financeiro do município e este não permitiu a análise destas informações. A escola também não apresentava em seus arquivos nenhuma informação referente aos seus dispêndios, o que ocasionou a pouca evidenciação dos custos nesta pesquisa e nenhum dos funcionários da escola possuía em mãos sequer um contracheque, nem de anos anteriores e nem os mais recentes.

Neste ano de 2013, a atual administração optou por um sistema *online* que disponibiliza os contracheques para a impressão. Basta a pessoa digitar seu número de matrícula e uma senha que ela mesma define. O dilema é que são poucos os que sabem seu número de matrícula e para consegui-lo é necessário dirigir-se ou telefonar para o setor de RH da prefeitura e solicitar a numeração.

Em virtude da pouca evidenciação de alguns custos considerados essenciais, tomando como exemplo merenda escolar, aquisição de material didático e de expediente, manutenção dos equipamentos e transportes escolares, não houve a possibilidade de se calcular o custo por aluno, o que enriqueceria ainda mais a pesquisa transmitindo maior segurança na análise das informações coletadas.

O desafio de se aplicar a gestão de custos no setor público se concretiza pela dificuldade que a Administração Pública tem de possibilitar aos cidadãos o pleno conhecimento e visualização das contas públicas. A gestão de custos fornece todas as ferramentas necessárias para que o gestor possa planejar, controlar e executar suas ações de forma segura e transparente. Também auxilia na tomada de decisão e na análise dos resultados, informando onde se obteve os maiores gastos e se eles realmente foram necessários.

Infelizmente, a gestão pública em questão ainda não está preparada para revelar à população o destino dos gastos públicos, impedindo o acesso às contas e a participação popular no desenvolvimento das ações a eles destinadas, comprometendo sua integridade e credibilidade perante toda sociedade. Em contrapartida, o surgimento de novas legislações que

ênfatisam a obrigatoriedade da transparência e publicação de relatórios contribui para a adaptação da gestão, proporcionando maior conhecimento sobre o assunto e garantindo maior confiabilidade na prestação de contas.

5 Considerações finais

O objetivo deste trabalho, com base em sua pesquisa de campo, foi apresentar os desafios da Gestão de Custos na rede municipal de ensino de uma cidade da região Norte do Estado do Ceará, mais precisamente na Escola de Educação Básica Dom Timóteo, ressaltando as barreiras em se aplicar a Gestão de Custos para um melhor direcionamento dos gastos públicos e para uma tomada de decisão consciente.

Os resultados obtidos indicaram que o município não possui, ou aparenta não possuir, um controle de seus custos de maneira individualizada, ou seja, não há distinção entre os gastos realizados por cada uma das oito escolas de nível fundamental existentes no município, todos os valores disponibilizados no Portal da Transparência são globais, o que impede a tentativa de alocação destes elementos proporcionalmente à participação das escolas nos recursos destinados à educação. Outro ponto a ser observado é que, diante desta situação, não há como identificar qual colégio usufruiu de maior parcela financeira e qual apresentou maior otimização dos custos, o que acaba por interferir na tomada de decisão da administração vigente.

Constatou-se a falta de quaisquer arquivos de custos, seja voltado para aquisição da merenda escolar ou material didático, consumo de água e energia elétrica, manutenção das máquinas e equipamentos, etc., sem mencionar que o município não individualiza os custos das escolas de ensino fundamental existentes na região, impossibilitando-lhe saber qual delas consome mais recursos financeiros ou qual otimiza seus gastos para investir em melhorias dentro da própria instituição.

A partir do momento em que a administração municipal inserir a Gestão de Custos em suas ações, ficará mais fácil mensurar o resultado econômico e informar se a administração está sendo eficiente.

Devido às limitações deste estudo, poucos foram os custos que puderam ser utilizados na análise da Escola Dom Timóteo dificultando o desenvolvimento da pesquisa contábil em sua aplicação prática, o que poderia proporcionar o aperfeiçoamento profissional ao estudante de Ciências Contábeis.

Por fim, recomenda-se que de forma gradativa, a administração municipal em questão introduza os mecanismos de custos em suas operações, iniciando pela utilização de controles internos dentro de suas dependências, procurando desmembrar os custos globais em custos por setores ou unidades administrativas, isso auxiliará no acompanhamento da evolução das despesas e na possibilidade de se fazer ou não, futuros investimento naquela área analisada. Tão logo se estabeleça a gestão de custos no município, a administração poderá optar por outros instrumentos que contribuam para o desenvolvimento da transparência e prestação de contas, como por exemplo, análise dos custos pelo método da departamentalização, métodos de custeio, margem de contribuição, avaliação de desempenho, dentre outras.

Referências

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. **Constituição (1988)** Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado, 2012.

XX Congresso Brasileiro de Custos – Uberlândia, MG, Brasil, 18 a 20 de novembro de 2013

_____. **Resolução CFC nº 1.129**, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis. Brasília: CFC, 2008.

_____. Senado Federal (2000). **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. Brasília: Senado Federal, 2001

CABRAL, Jacqueline Dias; LOPES, Elizabeth Aparecida; SILVA, Ilma Maria da. **Manual para elaboração de artigos científicos Unileste de acordo com as normas de documentação da ABNT**. Coronel Fabriciano: UNILESTE, 2012.

CONTROLE: revista do tribunal de contas do Ceará. Mais participação para melhor controle da administração pública, Fortaleza, vol. VI, nº 02, p. 40, dezembro de 2007.

COSTA REIS, Paulo Ricardo; DRUMOND, Alexandre Matos; SILVEIRA, Suely de Fátima Ramos. Emancipação municipal e eficiência nos gastos públicos para geração de bem-estar nos municípios mineiros de pequeno porte. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18, 2011, Rio de Janeiro. **Anais de Resumo**. Rio de Janeiro: Associação Brasileira de Custos, 2011, p. 03.

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

JACINTO, Roque. **Contabilidade pública**. 1ª ed. São Paulo: Ática S.A., 1989.

LIMA, Evilânia Macêdo. Tribunal de contas: um instrumento para o exercício da cidadania. **Controle** - Revista do Tribunal de Contas do Ceará, vol. VI, nº 02, dezembro de 2007.

MACHADO JR, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A lei 4.320 comentada**. 27ª ed. Rio de Janeiro: Ibm, 1997.

MARTINEZ, Antonio Lopo. Sistemas de informações orientados a gestão de custos no setor público: especificação e requisitos funcionais para uma prefeitura. In: PRÊMIO DE ARTIGOS CIENTÍFICOS SOBRE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO, 2010, Brasília, DF, Brasil, **ESAF**, Brasília, 2010.

MAUSS, Cezar Volnei; SOUZA, Marcos Antonio de. **Gestão de custos aplicada ao setor público**: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MESQUITA, Teobaldo Campos. **Manual de elaboração e apresentação de trabalhos científicos**. 3ª ed. Sobral: Edições Universitárias, 2011.

MILESKI, Helio Saul. Novas regras para a gestão e a transparência fiscal: lei de responsabilidade fiscal. **Controle** - Revista do tribunal de contas do Ceará, ano III, nº 01, outubro de 2000.

RICHARDSON, Roberto Jarry et al. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.