



Desafios na Implantação da Contabilidade de Custos no Setor Público: Uma Visão da Experiência Internacional

Mario Pessoa

Características do Serviço Público

- **Universalidade e obrigação do estado fornecer serviços públicos em larga escala e em muitas políticas públicas**
- **Serviço público como um direito social**
- **Monopólio como característica específica de alguns serviços públicos**
- **Decisões de investimento que não consideram necessariamente o custo como parâmetro de escolha**
- **Orçamento como principal fonte de alocação de recursos para os serviços públicos com foco em caixa**
- **Cliente x cidadão x contribuintes – visões e interesses diferentes. Nem sempre quem paga os impostos se beneficia diretamente dos serviços prestados pelo estado**
- **Pouco interesse político em discutir custo real dos serviços prestados pelo estado**



Objetivos da Informação de Custos

- Melhorar a Preparação do Orçamento
- Comparar Custos Públicos e Privados
- Melhorar a Prestação de Contas à Sociedade
- Aperfeiçoar a Gestão Pública
- Definir Tarifas e Preços dos Produtos e Serviços
- Comparar Custos de Serviços Semelhantes entre Países e Regiões
- Comparar custos entre alternativas de projetos

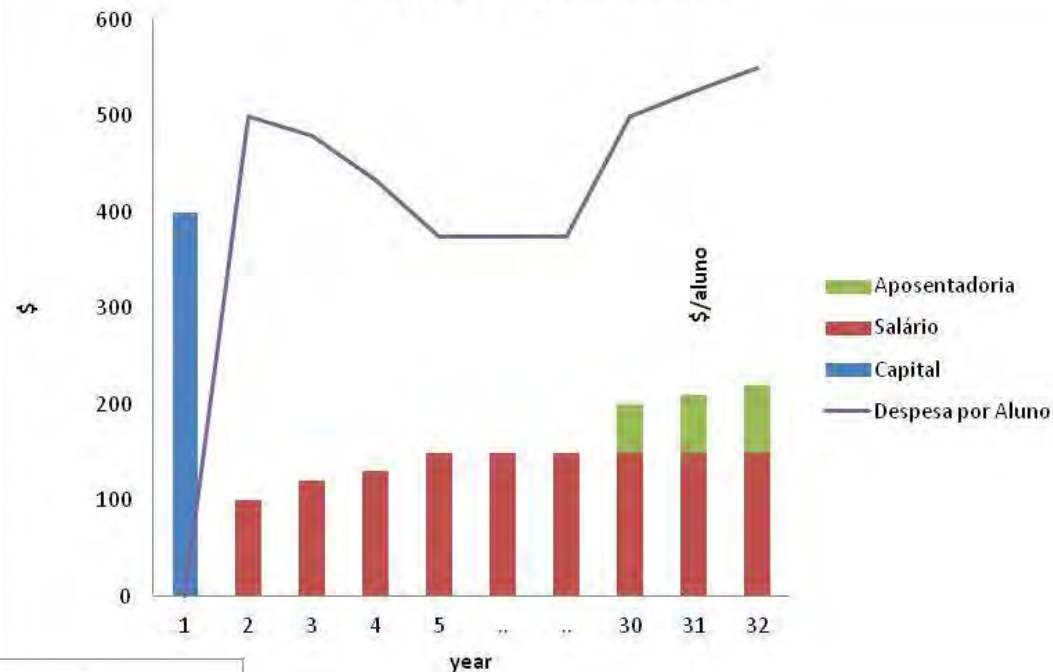
O grande problema é que a metodologia para cada objetivo costuma ser diferente.



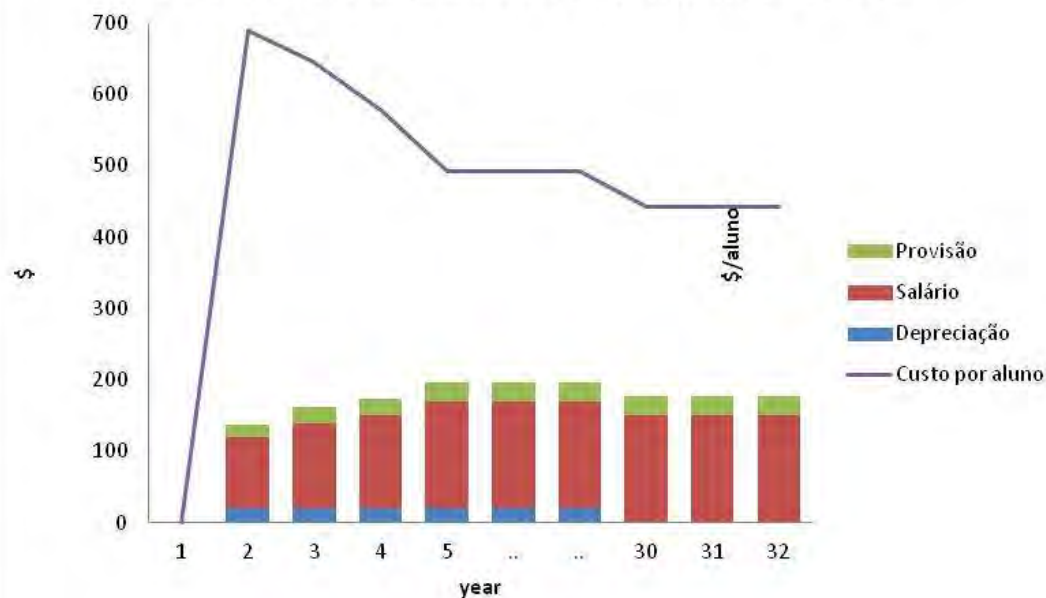
Diferentes Métodos Geram Diferentes Informações

Visão de caixa segmenta decisões de despesas de capital x corrente e não ajuda a antecipar situações que impactam no longo prazo

Despesa Orçamentária



Gasto pela Contabilidade Patrimonial - Custo



Visão patrimonial é melhor porém trás para o presente problemas futuros nem sempre fáceis de resolver



Metodologias de Custos

- **Visão Econômica - Gasto Médio Anual em Relação ao PIB – Uma estimativa é suficiente**
- **Custo Contábil pelo Critério de Caixa (Despesa Realizada pelo Orçamento) – Visão de curto prazo e só do desembolso financeiro**
- **Custo Contábil pelo Critério Patrimonial (Gasto Realizado incluindo depreciação de capital e provisão para gastos futuros) – Melhor mas mais complexo de calcular**
- **Custo Empresarial para Identificar Custo dos Produtos ou Atividades (Método ABC) – Muito preciso mas caro de implementar**
- **Custo Direto (custo gerencial) – fácil de obter mas só serve para algumas decisões de curto prazo**



Como Decidir o Modelo de Custo – Metodologia 5P

Propósito/Objetivo (P1)
(É útil para que? Para quem?)

Preparação (P5)

(Quem envolver/treinar?

Quais recursos
são necessários?)

Políticas/Diretrizes (P2)

(Quais conceitos/
tecnologias utilizar?

Quais os grupos
de usuários ?)

Modelo 5P

Orientações
conceituais e
diretrizes

Produtos (P3)

(Quais informações coletar e disponibilizar,
com que frequência/ relatórios gerenciais/
Como apoiar a tomada de decisão?)

Processos/Sistemas (P4)

(Que sistemática/rotina adotar?

Quais sistemas /
Quais métodos?)

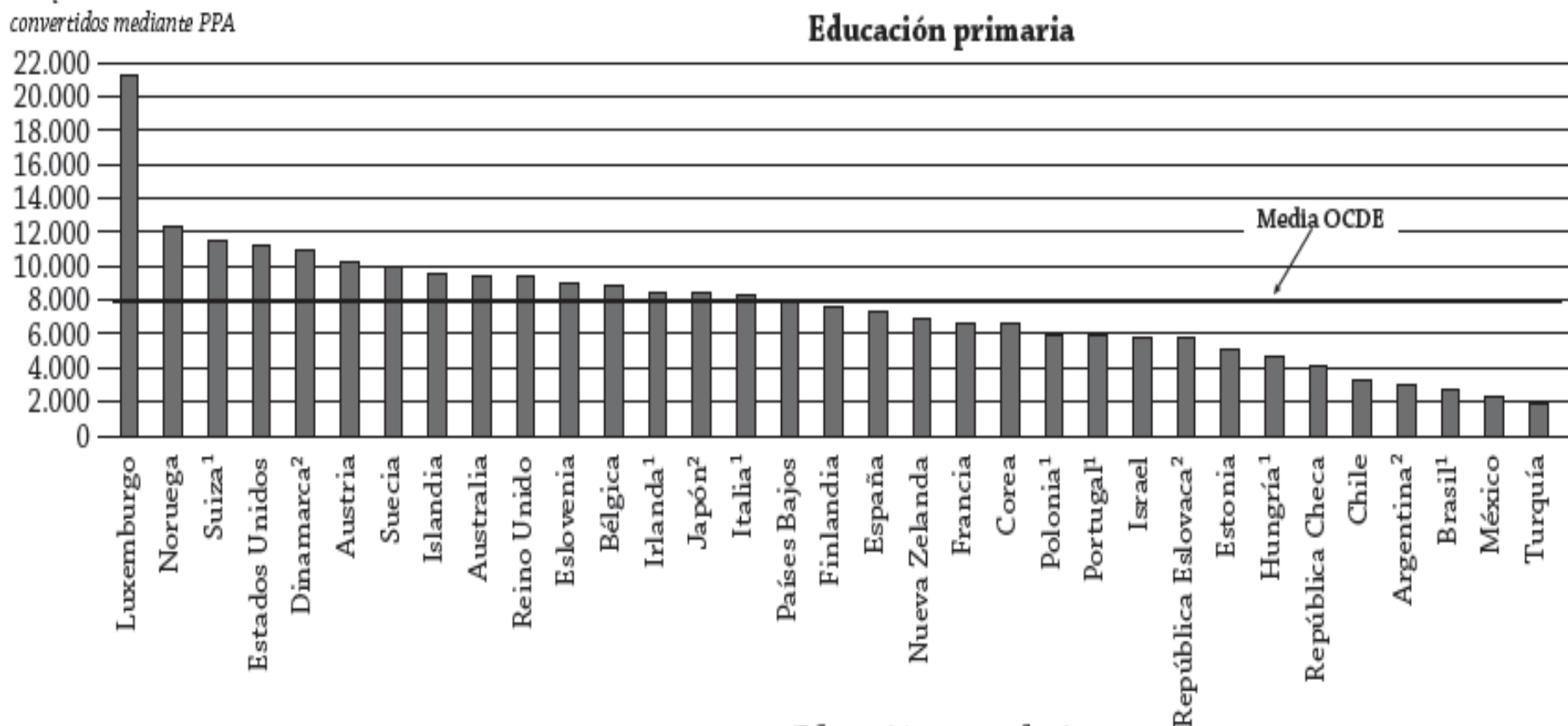


OCDE – Gasto com Educação

Gráfico B1.2. Gasto anual de instituciones educativas por estudiante para todos los servicios, por nivel de educación (2010)

En equivalente a dólares estadounidenses convertidos mediante PPA, basado en equivalentes a tiempo completo

En equivalente a dólares estadounidenses convertidos mediante PPA



OCDE – Gasto com Educação

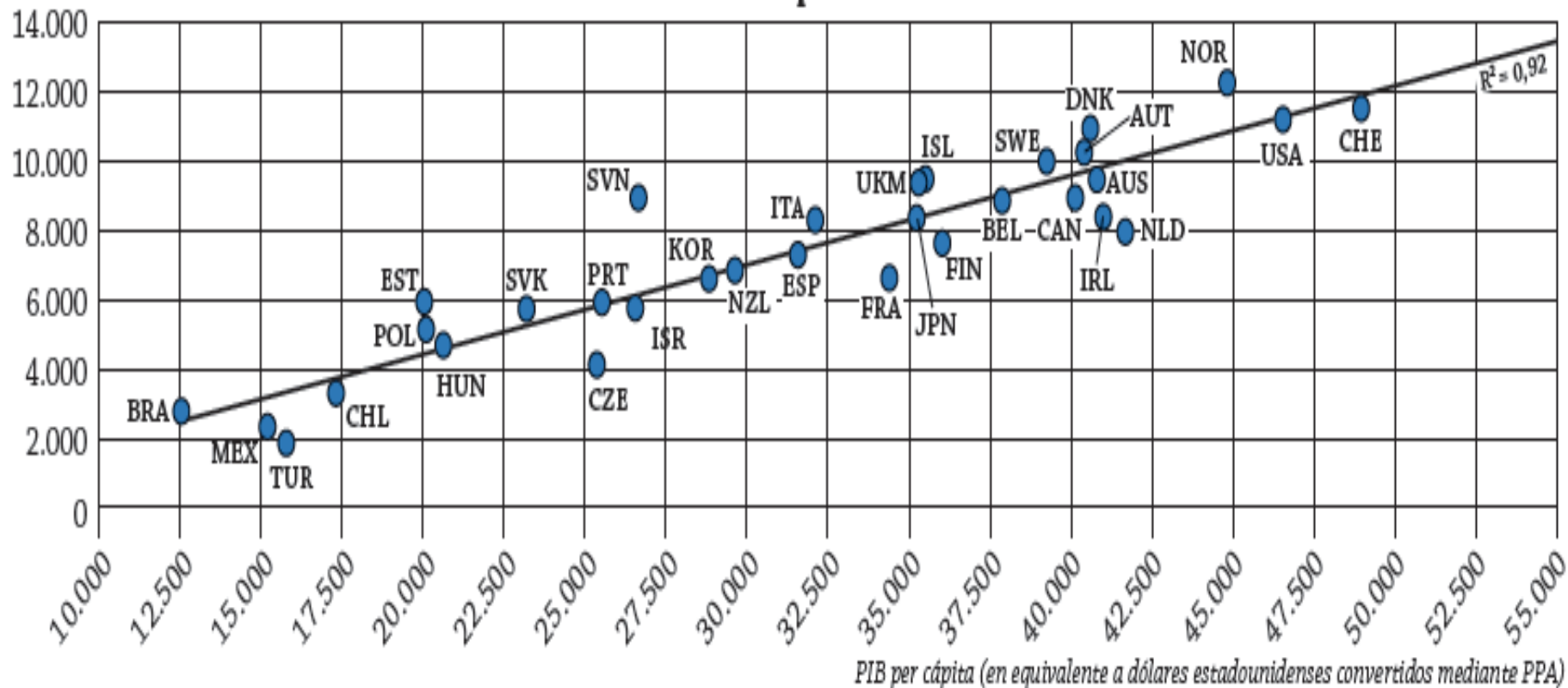
Gráfico B1.5. Gasto anual de instituciones educativas por estudiante con relación al PIB per capita (2010)

En equivalente a dólares estadounidenses convertidos mediante PPA, por nivel de educación

Gasto por estudiante (en equivalente a dólares estadounidenses convertidos mediante PPA)

a dólares estadounidenses convertidos mediante PPA)

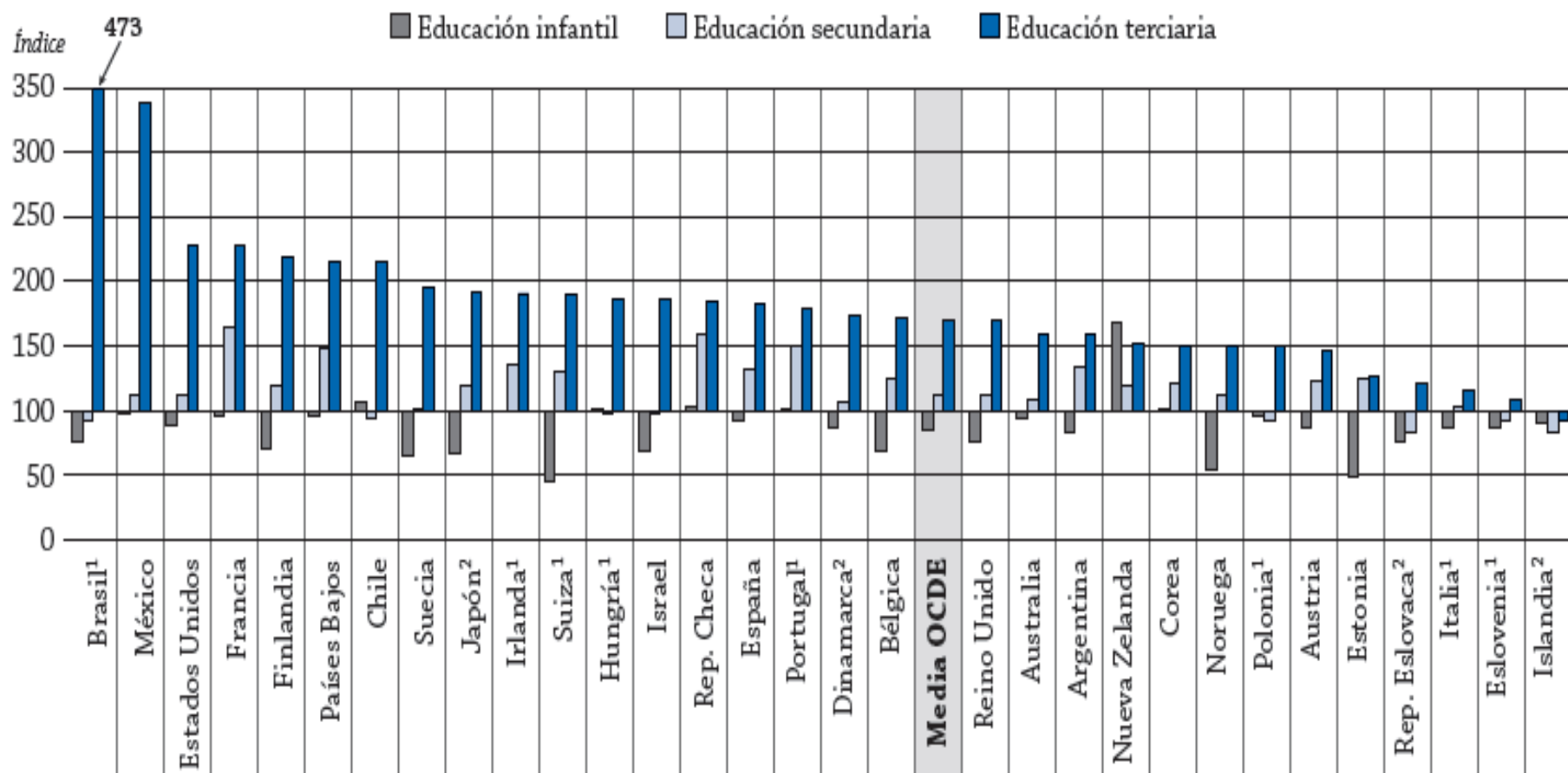
Educación primaria



OCDE – Gasto com Educação

Gráfico B1.3. Gasto de instituciones educativas por estudiante para todos los servicios, en distintos niveles de educación, en relación con la educación primaria (2010)

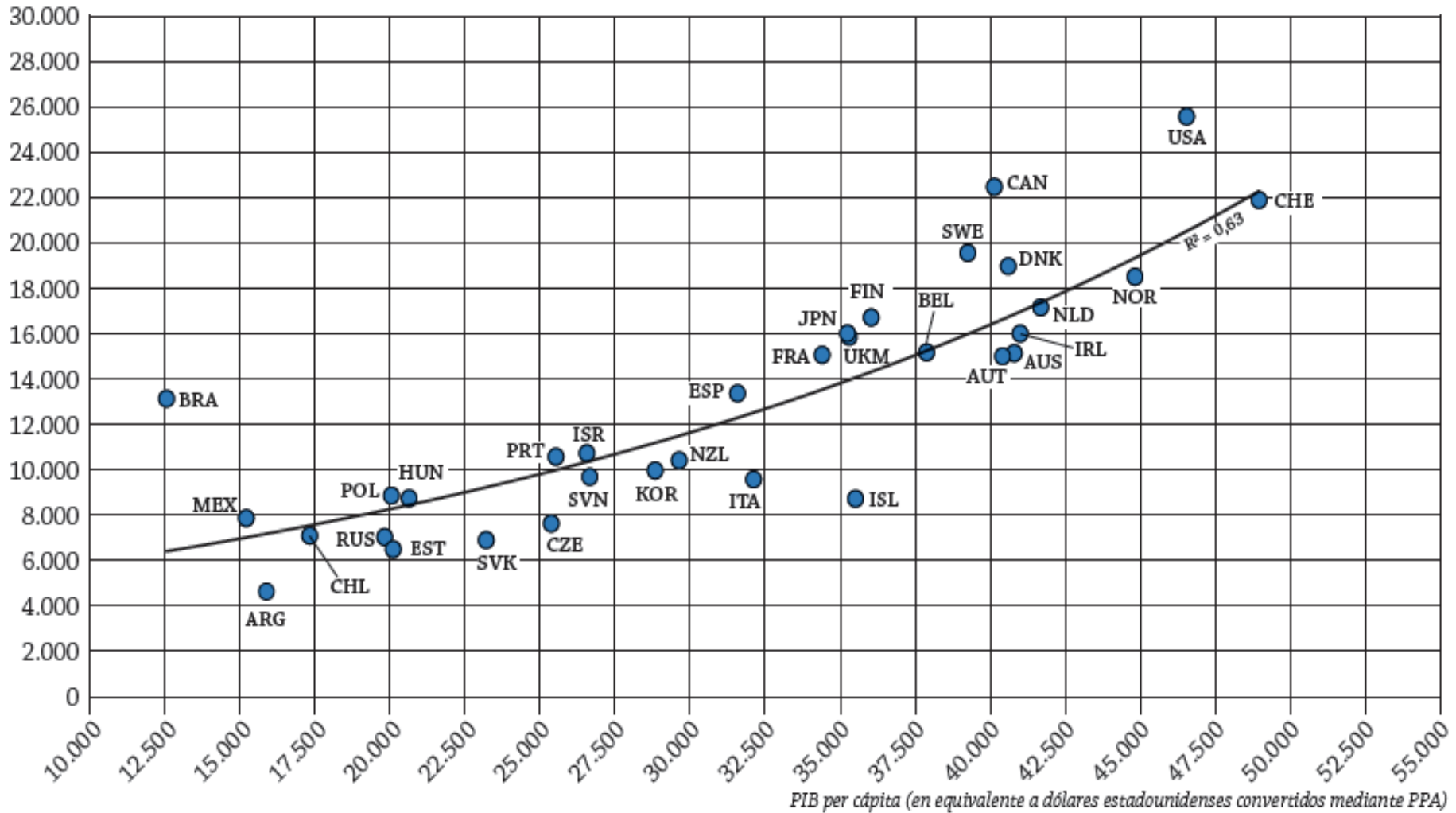
Educación primaria = 100



OCDE – Gasto com Educação

Gasto por estudante (en equivalente a dólares estadounidenses convertidos mediante PPA)

Educación terciaria

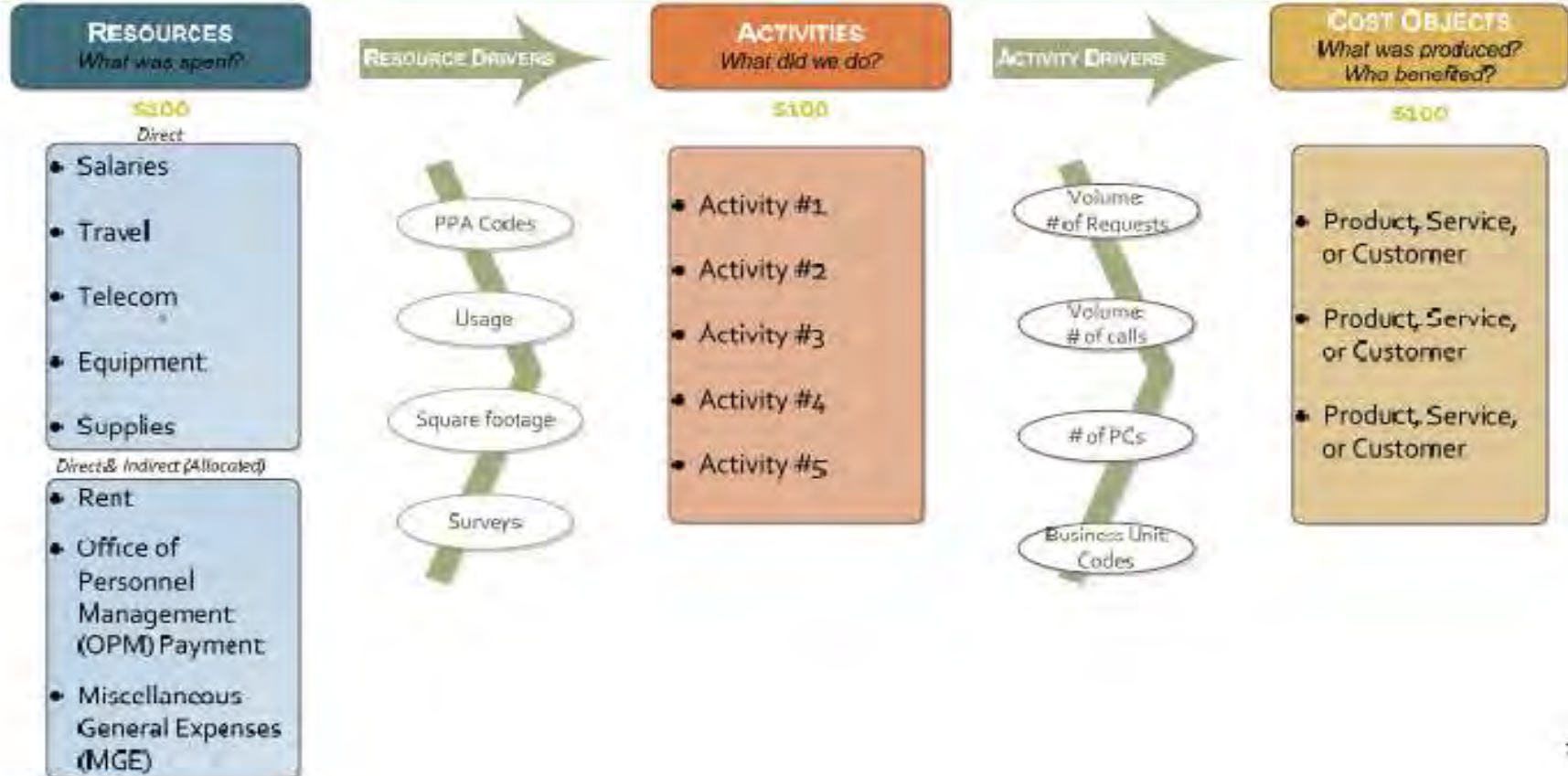


PIB per cápita (en equivalente a dólares estadounidenses convertidos mediante PPA)

Estados Unidos – ABC - USPTO



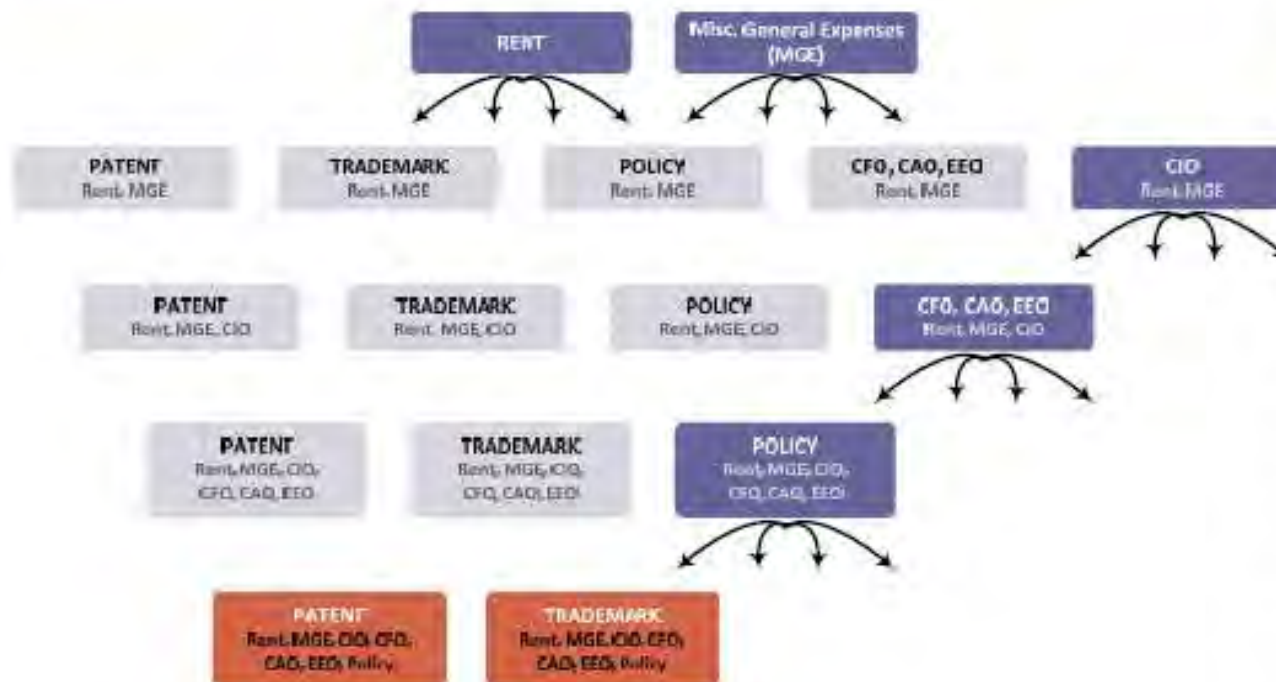
ABC at USPTO



Estados Unidos – ABC - USPTO



ABI Framework



Step 1 :
Rent and MGE expenses flow into the business units – Patent, Trademark, Policy, CFO, CAO, EEO, and CIO.

Step 2 :
Burdened CIO expenses flow into remaining business units – Patent, Trademark, Policy, CFO, CAO, and EEO.

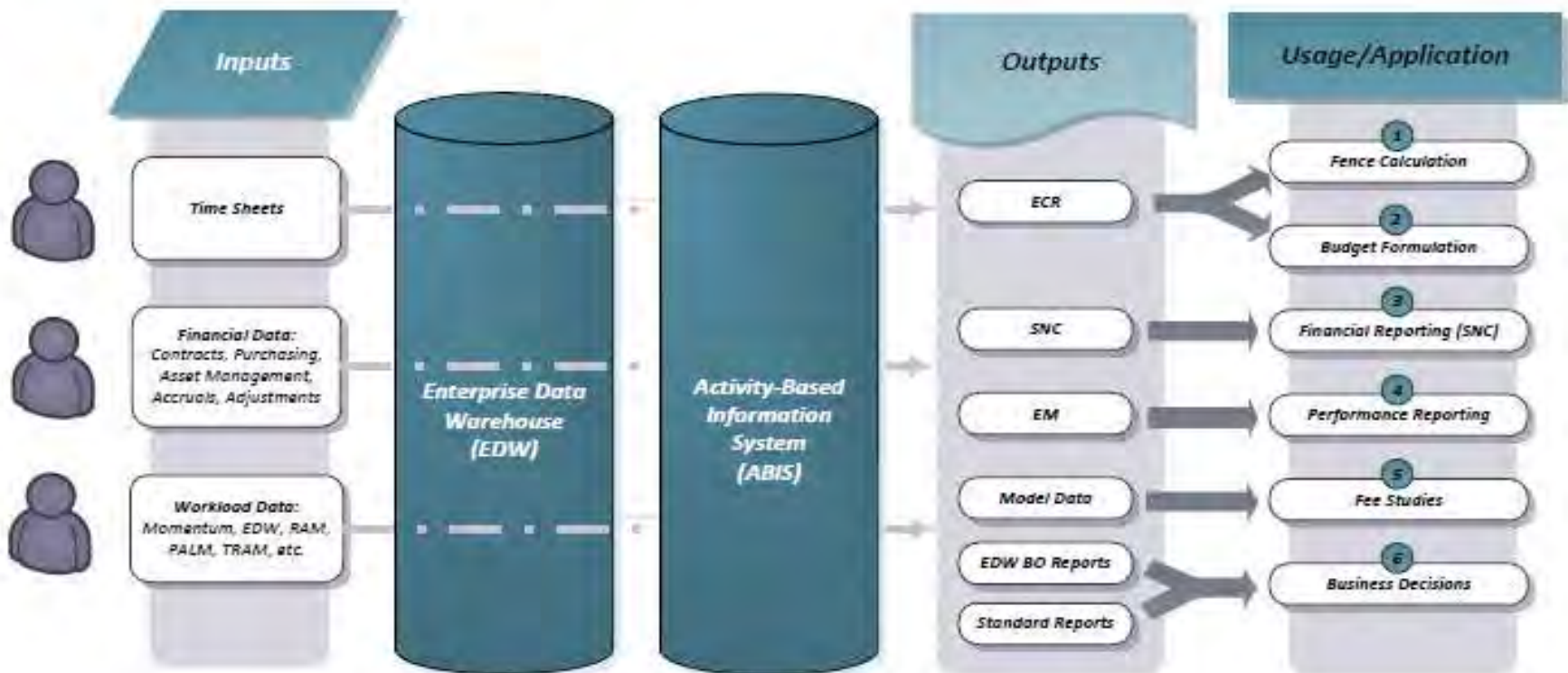
Step 3 :
Burdened CFO, CAO, and EEO expenses flow into remaining business units – Patent, Trademark, and Policy.

Step 4 :
Burdened Policy expenses flow into remaining business units – Patent and Trademark.

Estados Unidos – ABC - USPTO



The Flow of ABI Data



Estados Unidos – Custo Escolas

Quadro 4.4: Exemplo de análise de custos
Escola A: Comitê Escolar do Condado B

	Ensino regular	Ensino especial	Ensino vocacional	Total
Participação diária média (PDM)	781	233	65	1.079
Total de custos diretos	\$2.277.806	\$1.282.638	\$250.217	\$3.810.661
Total de custos da escola	\$3.687.363	\$1.862.601	\$365.284	\$5.915.248
Total de custos do programa	\$4.004.190	\$1.989.715	\$395.300	\$6.389.205
Custo por aluno da PDM	\$5.124	\$8.290	\$5.834	
Razão de alunos / funcionário	19	11	13	

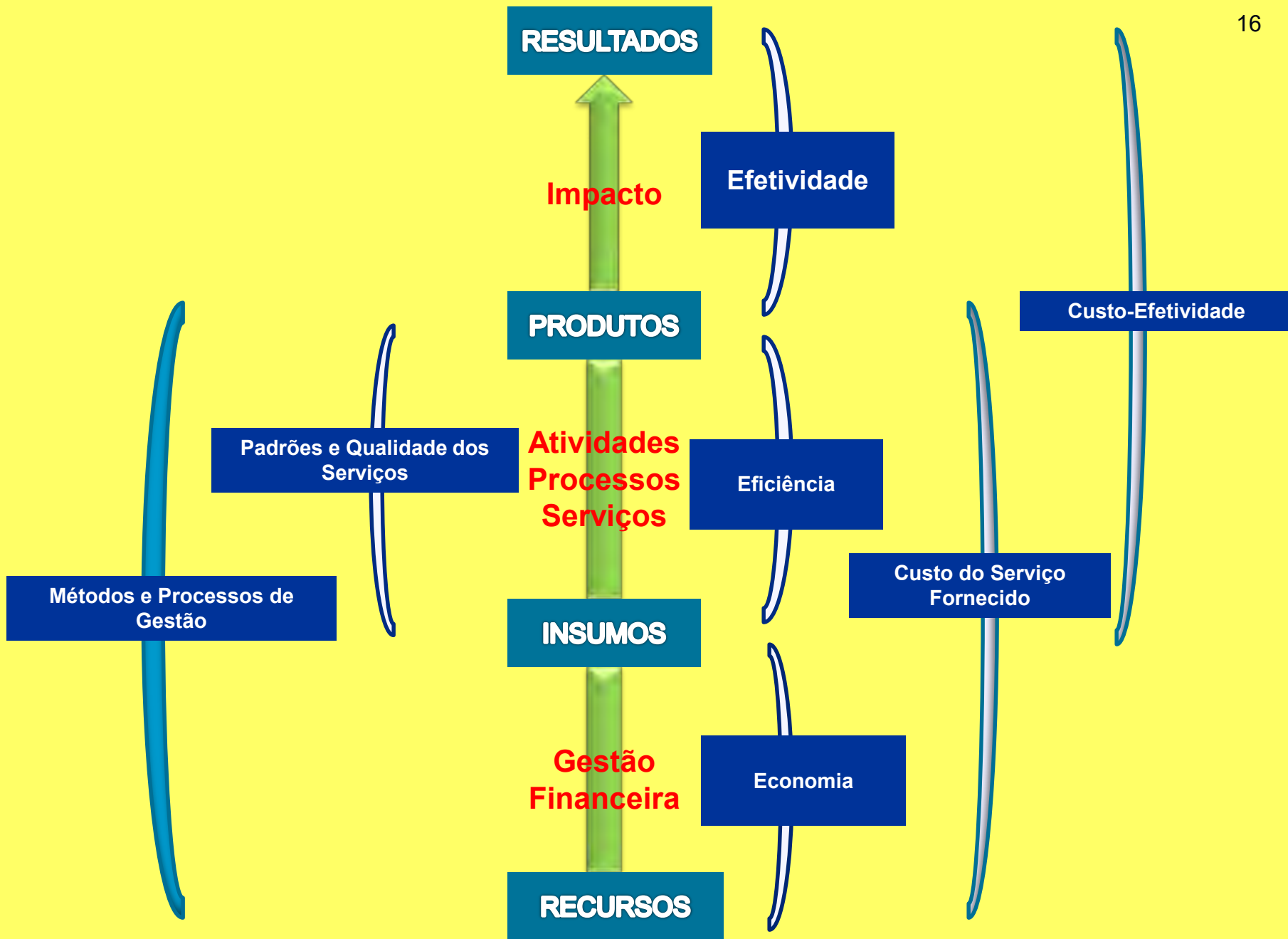
Fonte: Adaptado do Anexo 11 de Fowler (2009), Capítulo 7. As linhas e colunas estão invertidas; quantidade de pessoas arredondada para o número inteiro.



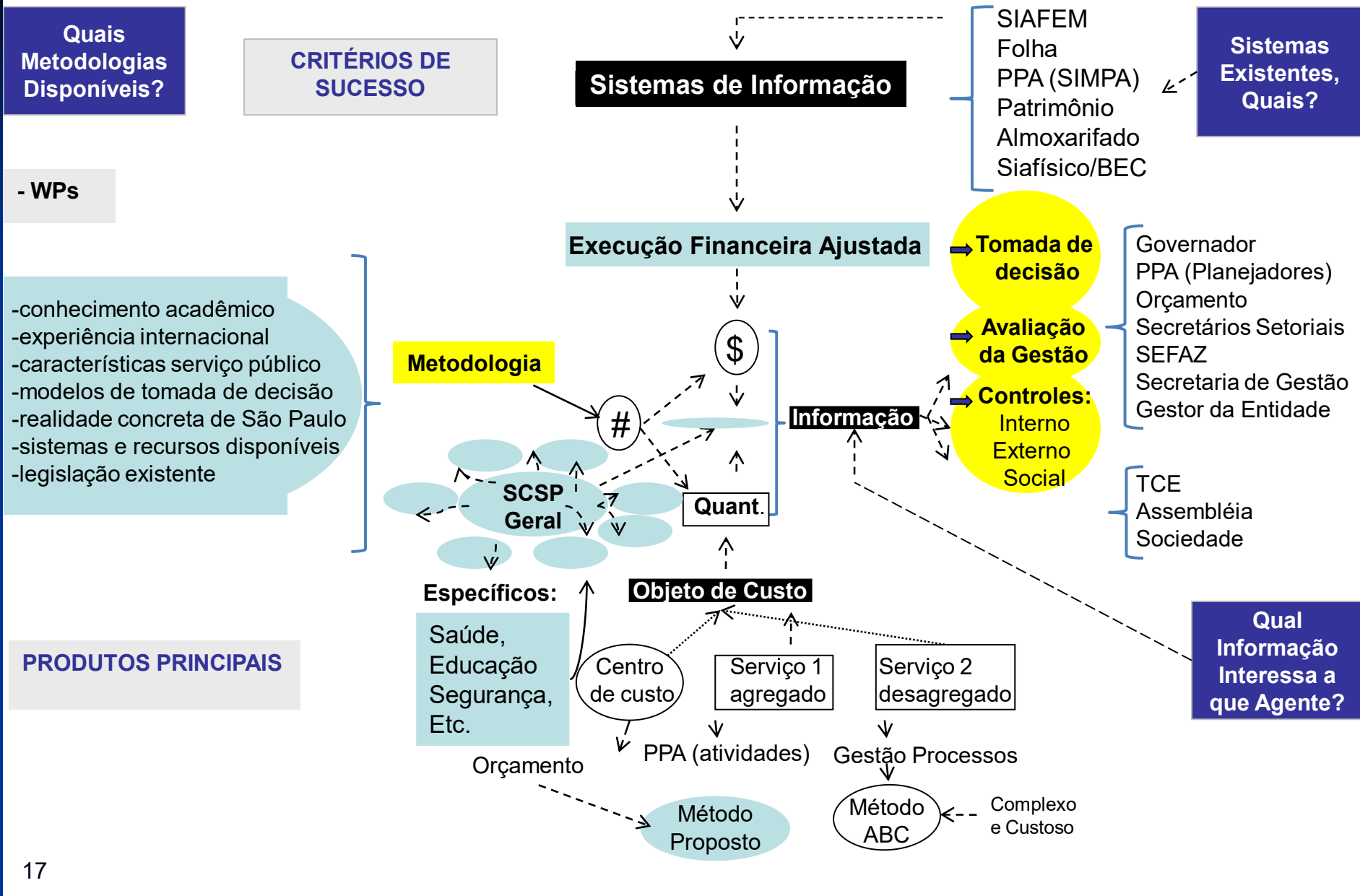
Estados Unidos - Penitenciárias

State	Average Daily Inmate Population	Taxpayer Cost of Prisons (\$ in 000s)	Average Annual Cost per Inmate
Alabama	26,758	\$462,507	\$17,285
Arizona	40,458	\$1,003,553	\$24,805
Arkansas	13,369	\$326,081	\$24,391
California	167,276	\$7,932,388	\$47,421
Colorado	19,958	\$606,208	\$30,374
Connecticut	18,492	\$929,438	\$50,262
Delaware	6,528	\$215,210	\$32,967
Florida	101,324	\$2,082,531	\$20,553
Georgia	53,704	\$1,129,858	\$21,039
Idaho	7,402	\$144,669	\$19,545
Illinois	45,551	\$1,743,153	\$38,268
Indiana	38,417	\$569,451	\$14,823
Iowa	8,384	\$276,039	\$32,925
Kansas	8,689	\$158,198	\$18,207
Kentucky	21,347	\$311,727	\$14,603
Louisiana	39,938	\$698,363	\$17,486
Maine	2,167	\$100,558	\$46,404
Maryland	21,786	\$836,223	\$38,383
Michigan	45,096	\$1,267,954	\$28,117
Minnesota	9,557	\$395,319	\$41,364

State	Average Daily Inmate Population	Taxpayer Cost of Prisons (\$ in 000s)	Average Annual Cost per Inmate
Missouri	30,447	\$680,487	\$22,350
Montana	2,513	\$75,959	\$30,227
Nebraska	4,542	\$163,284	\$35,950
Nevada	13,696	\$282,903	\$20,656
New Hampshire	2,389	\$81,417	\$34,080
New Jersey	25,822	\$1,416,727	\$54,865
New York	59,237	\$3,558,711	\$60,076
North Carolina	40,203	\$1,204,667	\$29,965
North Dakota	1,479	\$58,065	\$39,271
Ohio	50,960	\$1,315,477	\$25,814
Oklahoma	24,549	\$453,356	\$18,467
Pennsylvania	48,543	\$2,055,269	\$42,339
Rhode Island	3,502	\$172,063	\$49,133
Texas	154,576	\$3,306,358	\$21,390
Utah	6,338	\$186,013	\$29,349
Vermont	2,248	\$111,280	\$49,502
Virginia	29,792	\$748,642	\$25,129
Washington	17,050	\$799,590	\$46,897
West Virginia	6,385	\$169,190	\$26,498
Wisconsin	23,015	\$874,421	\$37,994
Total (40 states)	1,243,487	\$38,903,304	\$31,286



Modelo Lógico Conceitual do Sistema de Custos dos Serviços Públicos p/ GESP (Visão FMI)



Brasil–São Paulo

Nível
recomendado
porque fácil
de vincular
com as
atividades
dos
Programas
do Plano
Plurianual



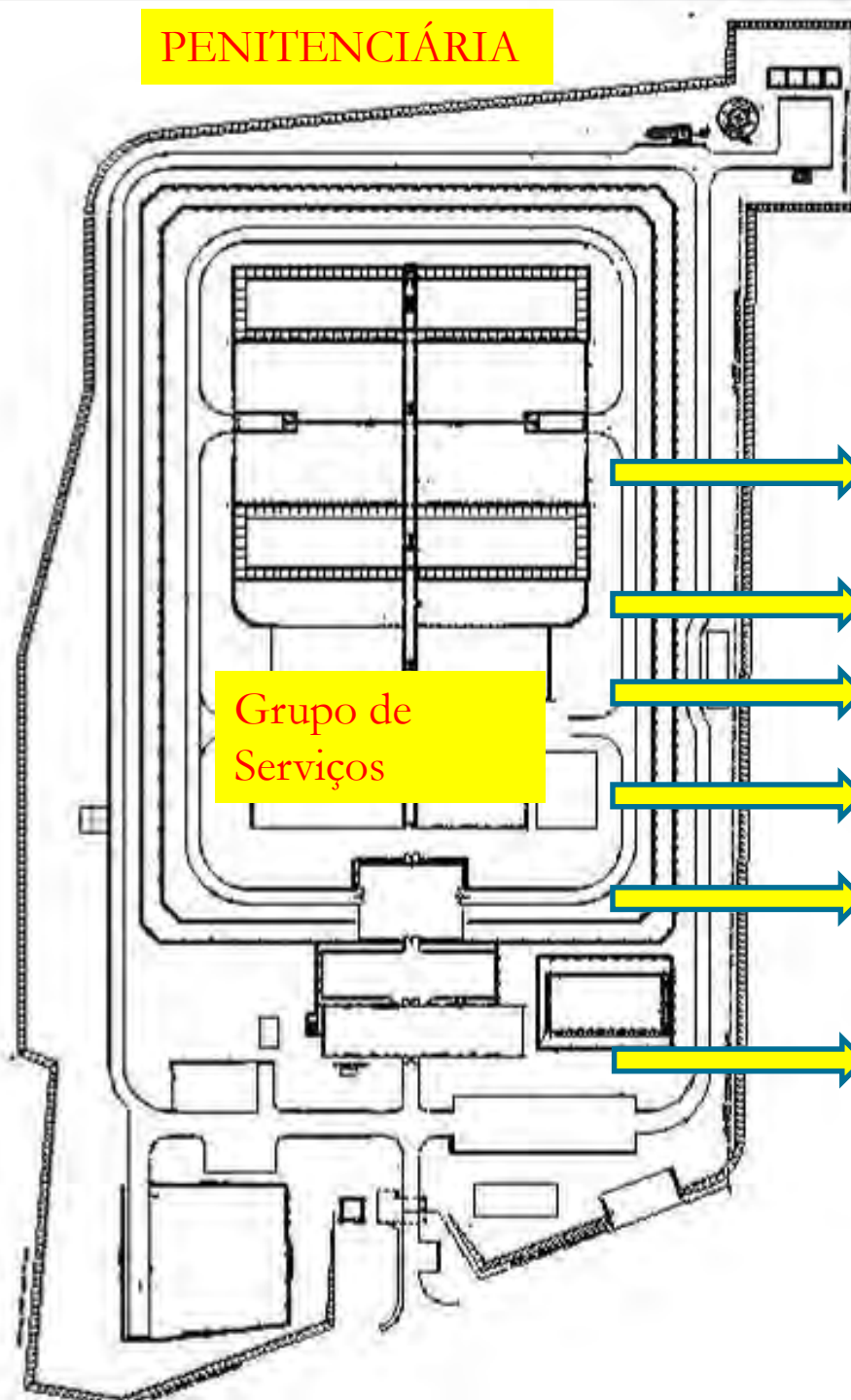
Objetos de custo		
Possibilidade	Exemplo	
Nível 1 – O governo como um todo	O Governo do Estado de São Paulo [já é objeto de contabilidade financeira]	
Nível 2 – O departamento ou secretaria inteira	A Secretaria de Educação A Secretaria de Saúde A Secretaria de Administração Penitenciária	
Nível 3 – Unidades de prestação de serviços de um departamento	A infraestrutura socioeducativa da Fundação CASA Uma escola Um hospital Um presídio	Centro de Custo
Nível 4 – Função de prestação de serviço	A Fundação CASA: Assistência socioeducativa (inclusive segurança) Saúde Educação Hospedagem	Serviço
Nível 5 – Programas de prestação de serviço	Saúde <ul style="list-style-type: none"> • Física • Mental Educação: <ul style="list-style-type: none"> • Educação genérica • Ensino profissionalizante Serviço social <ul style="list-style-type: none"> • Pessoal • Aconselhamento em grupo • Relações com a comunidade 	
Nível 6 – Procedimento de prestação de serviço	Saúde mental: <ul style="list-style-type: none"> • Detecção • Diagnóstico • Tratamentos <ul style="list-style-type: none"> ○ Terapia da conversa ○ Terapia medicamentosa ○ Outros tratamentos • Acompanhamento pós-tratamento 	



Diretrizes Estratégicas
-Estado promotor do desenvolvimento humano com qualidade de vida.

Objetivos Estratégicos
-Segurança pessoal e patrimonial e usufruto da justiça

1. Diminuição da criminalidade
2. Tratamento digno do custodiado
3. Melhorar a segurança e a percepção de segurança da sociedade
4. Promover a reintegração social e diminuir a reincidência
5. Melhorar a coordenação com o Judiciário



Grupo de Serviços

Segurança e Disciplina

Hotelaria

Educação

Saúde

Trabalho

Assistência Jurídica e Psicossocial