

ELABORAÇÃO E ANÁLISE DE INDICADORES DE CUSTOS DOS SERVIÇOS PRESTADOS À POPULAÇÃO PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO CASO DA EMPRESA MUNICIPAL DE VIGILÂNCIA

Geraldo de Abreu Júnior

Jeane de Souza Coutinho

Resumo:

Nas últimas décadas, as constantes transformações políticas, sociais e econômicas ocorridas no Brasil têm provocado um aumento da conscientização, por parte dos cidadãos, de que os administradores públicos devem manter um programa de gestão que proporcionem a otimização e a prestação de contas da aplicação dos recursos públicos. Para tanto, a administração pública precisa fazer uso de instrumentos que a auxiliem a tomar decisões e gerenciar seus projetos. Um sistema de custos, similar ao que é utilizado na iniciativa privada, desde que respeitadas suas devidas características, representa uma alternativa viável para proporcionar um gerenciamento mais racional dos gastos governamentais. O objetivo deste trabalho é apresentar o projeto de implementação do sistema de custos da Empresa Municipal de Vigilância e demonstrar como esta ferramenta pode prover o administrador público de indicadores gerenciais necessários aos processos de controle e tomada de decisão quanto à otimização do uso dos recursos públicos.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão de Custos no Setor Governamental*

**ELABORAÇÃO E ANÁLISE DE INDICADORES DE CUSTOS DOS SERVIÇOS
PRESTADOS À POPULAÇÃO
PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO
CASO DA EMPRESA MUNICIPAL DE VIGILÂNCIA**

RESUMO:

Geraldo de Abreu Júnior

Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro

gdeabreu.cgm@pcrj.rj.gov.br

Jeane de Souza Coutinho

Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro

Nas últimas décadas, as constantes transformações políticas, sociais e econômicas ocorridas no Brasil têm provocado um aumento da conscientização, por parte dos cidadãos, de que os administradores públicos devem manter um programa de gestão que proporcionem a otimização e a prestação de contas da aplicação dos recursos públicos. Para tanto, a administração pública precisa fazer uso de instrumentos que a auxiliem a tomar decisões e gerenciar seus projetos. Um sistema de custos, similar ao que é utilizado na iniciativa privada, desde que respeitadas suas devidas características, representa uma alternativa viável para proporcionar um gerenciamento mais racional dos gastos governamentais. O objetivo deste trabalho é apresentar o projeto de implementação do sistema de custos da Empresa Municipal de Vigilância e demonstrar como esta ferramenta pode prover o administrador público de indicadores gerenciais necessários aos processos de controle e tomada de decisão quanto à otimização do uso dos recursos públicos.

ÁREA TEMÁTICA: Gestão de Custos no Setor Governamental

1 Introdução

A administração pública surge da necessidade de que o Estado possui de ser organizado, planejado administrado e financiado para atingir seu principal objetivo: a prestação de serviços públicos à sociedade.

A Contabilidade Pública, ramo da Ciência Contábil aplicado à Administração Pública, fundamenta-se na Lei nº 4.320/64 e no Decreto-Lei nº 200/67 e presta-se a atender aos seus dispositivos, mas, certamente, não apresenta a capacidade de identificar o impacto que a realização de um investimento causa no custeio.

No Brasil, a redução contínua dos recursos por conta do aumento do endividamento público, tem feito com que os administradores públicos busquem melhores formas de gerirem os recursos arrecadados para atenderem as demandas da sociedade. Uma das alternativas tem sido estudos sobre o gerenciamento dos gastos governamentais, através da implementação de sistemas de custeamento nas contas públicas.

Como conseqüência dessas questões, em 1995, a Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro – CGM/RJ formou um grupo de estudos para que fosse proposto o desenvolvimento de novas ferramentas de controle interno que permitissem elaborar indicadores gerenciais a respeito dos custos dos serviços prestados pela Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro.

Neste contexto, no ano de 2000, é aprovada a Lei de Responsabilidade Fiscal, cujos principais fundamentos são o planejamento, o controle, a redução dos gastos e a transparência da gestão pública. E, para que a Administração Pública atinja estes objetivos, a referida Lei Complementar aborda, em um de seus dispositivos, a criação de um sistema que seja capaz de avaliar a gestão, baseado na administração de seus custos.

Hoje, a CGM/RJ possui um Sistema de Informações Gerenciais que, para os gestores, é um importante instrumento de acompanhamento da Execução Orçamentária por Órgãos, Funções de Governo, Naturezas de Despesas, Rubricas entre outros. Entretanto, a preocupação da CGM/RJ com a eficácia, eficiência e economicidade das ações governamentais conduziu ao aperfeiçoamento deste sistema de maneira que o mesmo possa mensurar os custos dos serviços colocados à disposição da população do Município do Rio de Janeiro.

Este trabalho inicia-se com um breve resumo sobre a Contabilidade de Custos e dos Métodos de Custeamento mais adotados por empresas no Brasil. Na terceira parte, são abordadas a realidade, as dificuldades e a importância de se adotar um sistema de custos no setor público brasileiro. Na quarta seção, são apresentados a estrutura e o funcionamento do Sistema de Custos da Empresa Municipal de Vigilância do Município do Rio de Janeiro, na quinta seção, são apresentados os indicadores gerenciais de custos elaborados a partir da implantação do Sistema de Custos na EMV, e finalmente, na última seção, são feitas as considerações finais sobre a viabilidade de implantação de um Sistema de Custos no setor público e sua capacidade de fornecer dados capazes de auxiliar à Administração Pública nos processos de controle e tomada de decisão quanto à aplicação dos recursos públicos.

2 A Contabilidade de Custos e Seus Métodos de Custeamento

Denominam-se custos como sendo os recursos consumidos necessários à produção de bens ou serviços. A Contabilidade de Custos quanto a provedora de informações refere-se:

As atividades de coleta e fornecimento de informações para as necessidades de tomada de decisão de todos os tipos, desde as relacionadas com as operações repetitivas até as de natureza estratégica, não repetitivas, e, ainda ajuda na formulação das principais políticas das organizações. (HORNGREN, apud LEONE, 1996, p.19)

Este conceito mostra o quão importante é a utilização da Contabilidade de Custos para a gestão de custos. Isto é, com as informações dos custos, pode-se administrar os gastos, planejar e controlar os rumos de uma entidade, permitindo que se estudem as melhores alternativas que as conduzirão aos objetivos traçados pela administração.

Na administração pública, segundo Slomski (2001), são destacados três métodos de custos que podem ser utilizados na área governamental:

Custeio por Absorção: os custos fixos e os custos variáveis são atribuídos ao produto ou serviço e nenhuma atenção particular é dada para a classificação de custos como fixos ou variáveis;

Custeio Direto ou Variável: englobam apenas os custos que variam diretamente com o volume, materiais diretos, mão-de-obra direta e custos indiretos variáveis; e

Custeio ABC: sistema que analisa os custos, rastreando os gastos de uma empresa para analisar e monitorar as diversas rotas de consumo dos recursos.

Como a finalidade da Administração Pública é a prestação de serviços à população em geral, faz-se necessária o estudo de apuração dos custos em empresas prestadoras de serviços.

Segundo Atiknson *et al* (2000), *o verdadeiro produto de uma empresa que presta serviços é sempre difícil de avaliar por que representa um produto menos tangível de avaliação que os das operações industriais.*

Embora o estudo de apuração de custos é muito mais abordado nas indústrias, segundo Perez Júnior *et al* (1999, p.115) *é possível a implantação nas prestadoras de serviços das ferramentas da contabilidade gerencial (...)*

3 Dificuldades, Realidades, e Importância de Um Sistema de Custos no Setor Público

Diferentemente do setor público, o setor privado apresenta uma vasta experiência com sistemas que apuram os custos das suas atividades e produtos. No mercado, não existe qualquer metodologia desenvolvida ou disponível, para a área pública, que permita um suporte de especialistas que possam ser contratados através de consultoria.

Um dos problemas do setor público brasileiro estaria numa prática gerencial alicerçada em bases hierárquicas e departamentalizada que gera lentidão e serviços que não satisfazem a população. (AFONSO, 2000, p. 661)

Atualmente, a análise existente sobre o consumo de recursos nas atividades e serviços oferecidos pelo Estado não tem avançado em resultados, pois se baseia no orçamento e sua classificação em atividades e projetos.

O orçamento busca conciliar a necessidade de realizações com os escassos recursos existentes, isto implica afirmar que o setor público é limitado em suas ações. (Giacomoni, 2002)

Como os administradores públicos estão preocupados com a dotação orçamentária de suas pastas, não conseguem perceber que, na maioria das vezes, a base de um bom planejamento orçamentário deve passar, necessariamente, pelos indicadores de custos de seus serviços, pelo menos, no que diz respeito ao custeio. Sem essa percepção, a cultura de custos na administração pública é praticamente inexistente.

A classificação das despesas, como ela está hoje estruturada, não tem comprometimento com as metas físicas atingidas (...), o que dificulta sobretudo a instalação de um sistema de custeamento. (SILVA, 1998, p. 438)

O que não deve ser esquecido é que a função do Estado é promover o bem-estar social, o que influenciará no sucesso ou não de definir os custos em unidades de serviços públicos oferecidos, isto porque surge como resultado final um item subjetivo que é o bem-estar da sociedade.

Quanto mais complexa a organização pública ou privada, mais difícil é a implantação de tal sistema. Mas, geralmente, quanto mais complexa, mais problemas e ineficiências a instituição possui. (AFONSO, 2000, p.653)

A dificuldade demonstra que um sistema de custeio é tão importante quanto à própria possibilidade de continuidade do Estado. A implantação de um sistema de custeio proverá os gestores públicos de condições de utilizá-los para reduzir os custos da “máquina pública”, reduzir tributos, fornecer transparência e eficiência da aplicação dos recursos públicos.

A utilização dos conceitos de custo nas entidades governamentais é importante pra conhecer a formação dos custos das atividades, programas e projetos. Com a conseqüente contribuição para o conhecimento dos efeitos econômicos, financeiros e políticos sobre o cidadão, e, ainda, para servir de instrumento de gestão, facilitando o planejamento estratégico, a tomada de decisões e o controle. (SILVA, 1999)

O autor ainda complementa:

Com a utilização do sistema de custos na atividade pública, poderá se ter um direcionamento mais eficaz dos recursos. Assim poderá se obter uma redução de custos e conseqüentemente uma alternativa viável para o equilíbrio das contas públicas. (SILVA, 1999)

Demonstrar a comparação entre os valores orçados e os gastos também é necessário, segundo Afonso:

Avaliar os custos dos serviços oferecidos à população, através de um sistema de custos que integrará o planejamento, orçamento, controle e chegará à própria tomada de decisões. Conseqüentemente os recursos escassos poderão ser melhor aplicados na prestação dos serviços públicos. (AFONSO, 2000)

É de suma importância que itens que compõem os gastos públicos sejam acessíveis e conhecidos por todos os interessados:

É preciso que se conheça e divulgue amplamente (em nome do princípio da publicidade e da transparência) o “perfil” dos dispêndios processados pela Administração; a participação de cada elemento, de cada item no conjunto dos gastos públicos. Isto não apenas como imprescindível instrumento de gestão e planejamento, mas também para permitir o necessário controle por parte dos Paramentos, dos Tribunais de Contas, do Ministério Público, dos cidadãos e das organizações. (MIOLA, 2003)

Sabe-se que o objetivo do setor privado é a obtenção de lucro. No setor público, é diferente. O interesse pelo controle dos custos estaria no conhecimento da capacidade do administrador público em gerir os recursos

disponíveis. Qual o benefício que a sociedade poderia obter ao ter acesso e conhecimento da aplicação dos recursos públicos, através da utilização de um Sistema de Custos?

Somente com uma contabilidade de custos, utilizada como ferramenta de auxílio à gerência, é possível informar o cidadão sobre a satisfação detalhada das suas necessidades, visto que a informação sobre o montante gasto em educação, saúde, transportes ou saneamento não tem para ele qualquer utilidade prática, por não permitir o esclarecimento sobre o aspecto qualitativo das ações governamentais. (SILVA, 1999, p. 48)

E para o administrador público? A implantação de um Sistema de Custos propiciará ao gestor público condições de um planejamento, com base em números que refletem melhor a realidade, quanto às necessidades da população.

4 Estrutura e Funcionamento do Sistema de Custos da Empresa Municipal de Vigilância

A grande dificuldade encontrada pela equipe de custos foi elaborar um sistema de custos compatível com a linguagem da Contabilidade Pública. Os sistemas corporativos existentes foram construídos para atender, isoladamente, determinadas ações ou programas governamentais, e a flexibilidade dos mesmos está vinculada às necessidades de um grupo de usuários. Conseqüentemente, não há uma padronização para toda Prefeitura. Então, adotou-se a integração dos grandes sistemas corporativos, respeitando o conceito abordado no Sistema Contábil (FINCON) e a codificação institucional do banco de dados do Sistema de Codificação Institucional. Desta forma, o Sistema de Informações Gerenciais - SIG, do qual o Sistema de Custos da Empresa Municipal de Vigilância faz parte, contempla dados corporativos: Contábil (FINCON), Folha de Pagamento (ERGON E RHUPAG), Codificação Institucional (SICI) e Gêneros Alimentícios (SISGEN).

4.1 Metodologia de Apuração dos Custos da Atividade da Empresa Municipal de Vigilância

4.1.1 Finalidade da EMV

Criada em março de 1993, pela Prefeitura do Rio para proteger todo cidadão, a Guarda Municipal do Rio de Janeiro atua no patrulhamento diário da cidade, mantendo ações direcionadas no trânsito, em escolas, praias, meio ambiente, controle urbano e turismo. Em contato direto com a população, a GM-Rio desenvolve também frentes comunitárias e sociais, muitas delas em parceria com diversos órgãos públicos.

4.1.2 Áreas de Atuação da EMV

Para facilitar o gerenciamento das operações (missões) da Empresa Municipal de Vigilância, o Município do Rio de Janeiro está subdividido em 15 (quinze) Inspetorias cada qual abrangendo um determinado grupo de bairros e 9 (nove) Grupamentos Especiais. Uniformizada e desarmada, a GM-Rio tem mais de 5mil guardas, e é hoje a maior corporação deste tipo no Brasil.

As informações de custos estão apresentadas com base nas missões executadas e quantidade de efetivos utilizados em cada uma das Inspetorias e Grupamento Especiais da Guarda Municipal.

4.2 Metodologia de Apuração de Custos da EMV

Primeiro Passo: Análise da Estrutura Organizacional da EMV

Na base de dados do Módulo de Custos, existe uma tabela denominada “Centros de Custos” a qual compõe a estrutura de apuração do Cubo de Custos. Nesta tabela, é possível identificar todos os departamentos de uma Entidade/Secretaria e suas respectivas relações de subordinação com as demais unidades administrativas

A partir da Tabela Centros de Custos, pode-se observar que existem, basicamente, 3 (três) níveis hierárquicos de centros de custos, a saber:

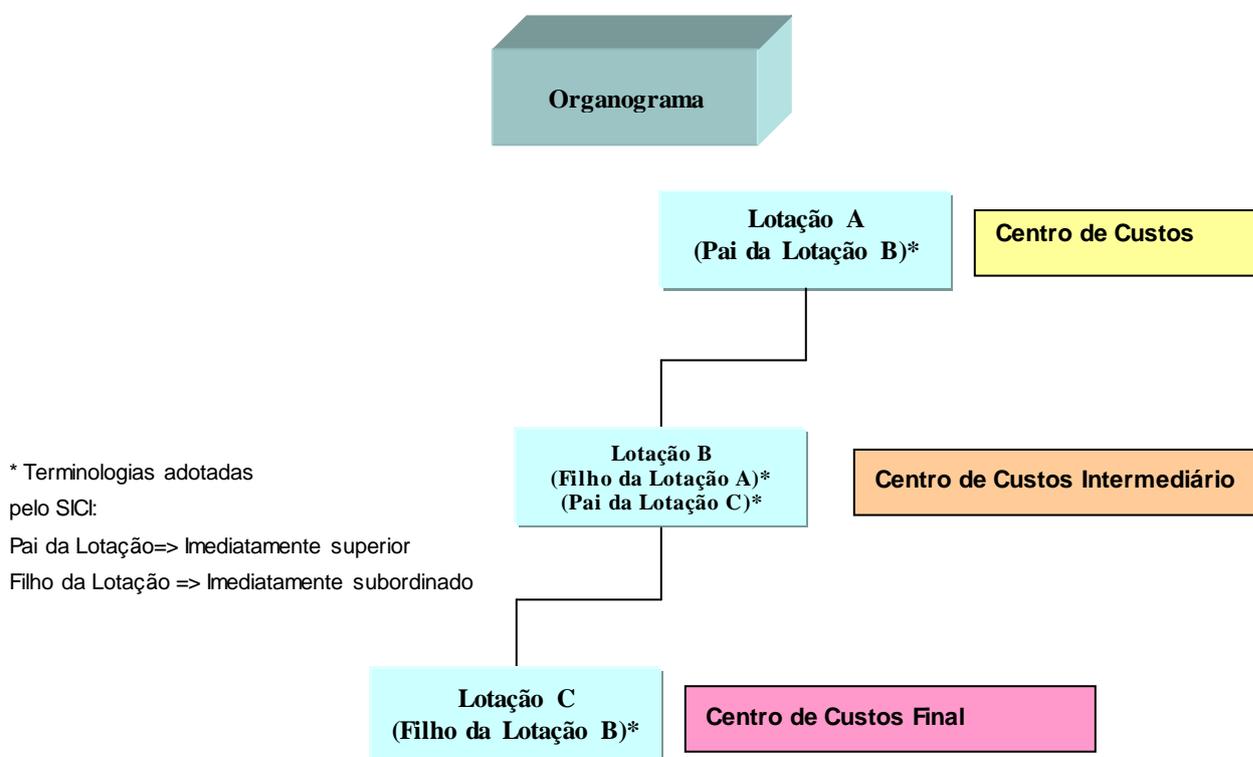


Figura 2 – Níveis Hierárquicos dos Centros de Custos

Os CCF's (Centros de Custos Finais) são unidades que prestam o

serviço diretamente aos cidadãos; os CCI's (Centros de Custos Intermediários) são unidades intermediárias de atendimento em um nível acima dos CCF's e são responsáveis pelo seu gerenciamento; e os CCG's (Centros de Custos Gerais) são departamentos que não podem vincular suas atividades a um grupo de departamentos CCF's e estão em um nível acima dos CCI's.

Segundo Passo: Mapeamento da Área de Atuação dos Centros de Custos Intermediários

Ao analisar a missão e estudar o organograma da Empresa Municipal de Vigilância, verificou-se quais departamentos da Entidade seriam classificados entre os Centros de Custos Finais (CCF's), Centros de Custos Intermediários (CCI's) e Centros de Custos Gerais (CCG's).

Após o conhecimento das atividades desenvolvidas pela Empresa Municipal de Vigilância, foi possível desenvolver a seguinte estrutura de apuração de custos:

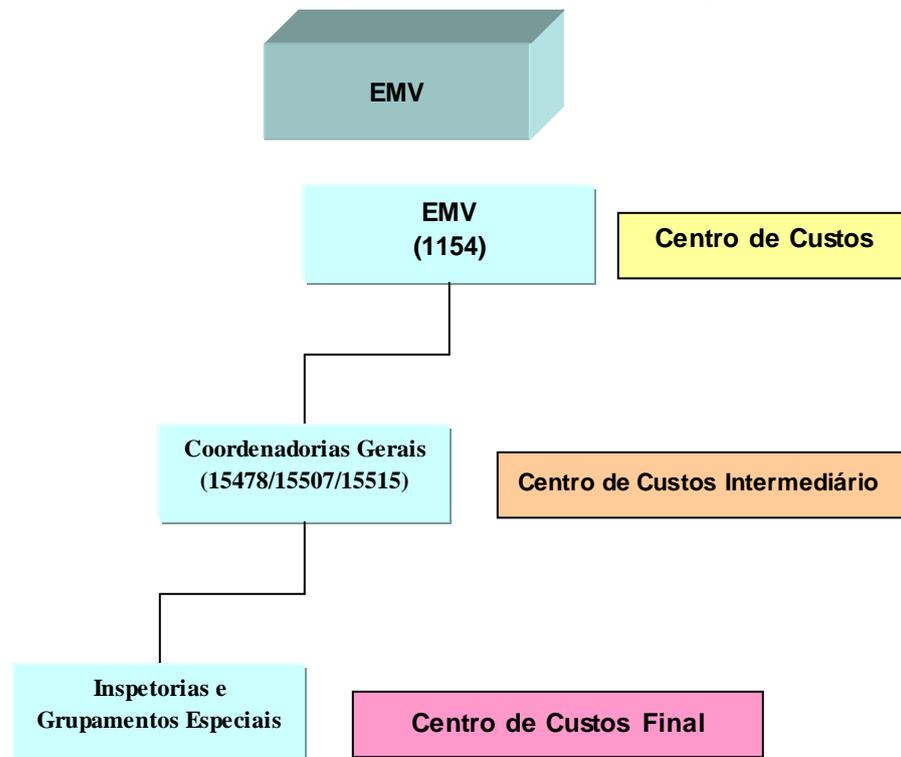


Figura 3 – Estrutura de Apuração de Custos da Empresa Municipal de Vigilância

Na EMV, cada uma das 15 (quinze) Inspetorias e cada um dos 9 (sete) Grupamentos Especiais são um CCF; há 3 (três) Coordenadorias que, individualmente, são um CCI; e as demais unidades administrativas, juntas, forma um único centro de custos denominado CCG, no qual são apropriados os gastos que não podem ser identificados diretamente às atividades finais da Empresa.

Assim, para cada Inspetoria Geral é possível identificar os bairros de atuação e, por conseguinte, suas respectivas regiões administrativas. Esta etapa é importante para verificar a prestação dos serviços e seus custos a um determinado grupo de habitantes.

Terceiro Passo: Consolidação dos Custos da EMV nos Centros de Custos Final, Intermediário e Geral

a) Custos Diretos

Uma vez montado o organograma, podemos alocar os custos diretos, que, na EMV são:

- Pessoal (Salários e FGTS);
- Benefícios (Vale-transporte e Vale alimentação);
- Uniformes; e
- Aqueles aglutinados sob o título “Gastos Gerais” (Material de Consumo, Serviços de Terceiros e Serviços de Concessionárias)

Os cubos de Pessoal, Controladoria e Gastos Gerais informam os respectivos gastos por lotação. Entretanto, para que os gastos com benefícios, uniformes, materiais de consumo, serviços de terceiros e serviços de concessionárias sejam devidamente alocados nas unidades administrativas, no momento da liquidação, é necessário o correto preenchimento do número das unidades administrativas que consumiram os recursos no Sistema FINCON, o que foi devidamente orientado à DAF/EMV pela CIG/CGM e através da Resolução CGM nº 466 de 21/5/2003.

b) Gastos Indiretos – Rateio e Acumulação

b.1) Acumulação nos CCG's (Centros de Custos Gerais) – Os custos diretos de todas as lotações que estejam abaixo do nível CCG, e que não sejam CCI ou CCF, ou seja, vazios, são totalizados em uma única lotação CCG.

Unidades com centro de custos = vazio => Há que observar que algumas lotações têm como lotações imediatamente superiores uma lotação CCG ainda que não sejam CCI's, nem CCF's. Por isso, seus custos diretos são totalizados no nível CCG. O mesmo procedimento é adotado para as lotações que sejam subordinadas às lotações anteriores sem definição dos seus centros de custos.

b.2) Acumulação nos CCI's (Centro de Custos Intermediários) – Totalização de todos os custos diretos apropriados aos CCI's.

b.3) – Acumulação nos CCF's (Centro de Custos Finais) – Totalização de todos os custos diretos apropriados aos CCF's.

Todo o processo pode ser visualizado através da Figura 4:

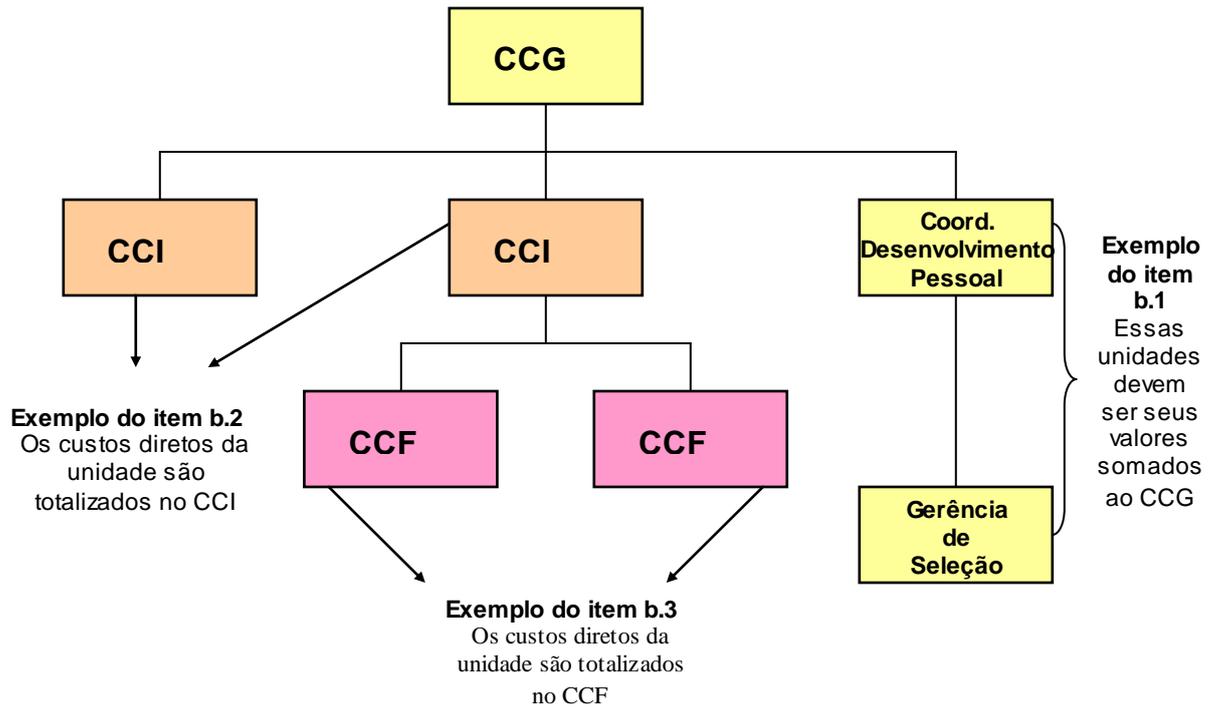


Figura 4 – Processo de Acumulação dos Gastos nos Centros de Custos

b.4) Rateio

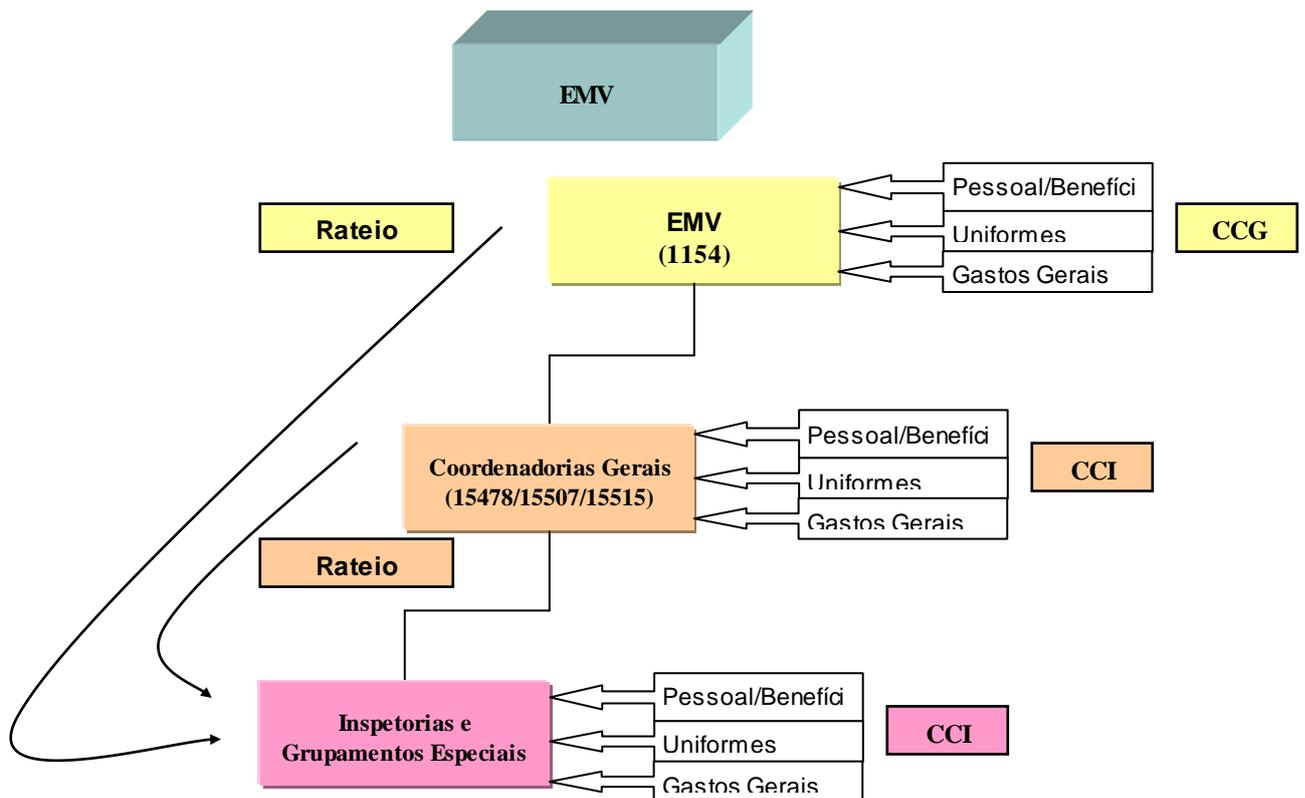


Figura 5 – Processo de Rateio dos Gastos Indiretos do CCG e dos CCI's

b.5) Rateio CCG

Valor CCG de cada unidade CCF => Soma de todos os custos do nível CCG divididos pelo número total de efetivos dos CCF's.

Exemplo:

Nº Total de Efetivos dos CCF's (A)	Total dos Gastos do CCG (B)	Quocientes (B)/(A)
4.517	2.708.500,01	599,62

Em seguida, multiplica-se o quociente pelo número de efetivos de cada unidade CCF para obter o valor financeiro do CCG a ser apropriado em cada CCF.

UA	Descrição	Nº de Efetivo (A)	Quociente (B)	Valor Alocado do CCG aos CCF's (A) * (B)
1154	Empresa Municipal de Vigilância			
15479	1ª Inspecção da GM	449	599,62	269.231,02
15480	2ª Inspecção da GM	395	599,62	236.851,34
15481	3ª Inspecção da GM	112	599,62	67.157,85
15482	4ª Inspecção da GM	129	599,62	77.351,45
15483	5ª Inspecção da GM	114	599,62	68.357,10
15484	6ª Inspecção da GM	336	599,62	201.473,54
15485	7ª Inspecção da GM	100	599,62	59.962,36
15486	8ª Inspecção da GM	215	599,62	128.919,08
15487	9ª Inspecção da GM	218	599,62	130.717,95
15490	10ª Inspecção da GM	233	599,62	139.712,31
15491	11ª Inspecção da GM	132	599,62	79.712,31
15492	12ª Inspecção da GM	94	599,62	56.364,62
15493	13ª Inspecção da GM	125	599,62	74.952,96
15494	14ª Inspecção da GM	121	599,62	72.554,46
15495	15ª Inspecção da GM	31	599,62	18.588,33
15508	1º Grup. Esp. - GAE	69	599,62	41.374,03
15509	2º Grup. Esp. - GCG	43	599,62	25.783,82
15510	3º Grup. Esp. - GDA	169	599,62	101.336,40
15511	4º Grup. Esp. - GAT	77	599,62	46.171,02
15512	5º Grup. Esp. - GTM	375	599,62	224.858,87
15513	6º Grup. Esp. - GRE	199	599,62	119.325,11
15514	7º Grup. Esp. - GEP	68	599,62	40.774,41
15516	1º Grup. Esp. Trans. - GET	495	599,62	296.813,70
15517	2º Grup. Esp. Trans. - GET	218	599,62	130.717,95
TOTAL		4.517		2.708.500,01

Tabela 1 – Valores dos Gastos do CCG apropriados a cada CCF.

b.6) Rateio CCI

Valor CCI de cada unidade CCF => Soma de todos os custos do nível CCI divididos pelo número total de efetivos dos CCF's ligados ao correspondente CCI.

Exemplo:

Nº Total de Efetivos do CCF (A)	Total dos Gastos do CCI (B)	Quocientes (B)/(A)
2.804	8.447,78	3,01

Em seguida, multiplica-se o quociente pelo número de efetivos de cada CCF para obter o valor financeiro do CCI a ser apropriado em cada unidade.

UA	Descrição	Nº de Efetivo (A)	Quociente (B)	Valor Alocado do CCI aos CCF's (A) * (B)
15478	Inspetoria Geral da Guarda Municipal			
15479	1ª Inspetoria da GM	449	3,01	1.352,73
15480	2ª Inspetoria da GM	395	3,01	1.190,04
15481	3ª Inspetoria da GM	112	3,01	337,43
15482	4ª Inspetoria da GM	129	3,01	388,65
15483	5ª Inspetoria da GM	114	3,01	343,45
15484	6ª Inspetoria da GM	336	3,01	1.012,29
15485	7ª Inspetoria da GM	100	3,01	301,28
15486	8ª Inspetoria da GM	215	3,01	647,74
15487	9ª Inspetoria da GM	218	3,01	656,78
15490	10ª Inspetoria da GM	233	3,01	701,97
15491	11ª Inspetoria da GM	132	3,01	397,68
15492	12ª Inspetoria da GM	94	3,01	283,20
15493	13ª Inspetoria da GM	125	3,01	376,60
15494	14ª Inspetoria da GM	121	3,01	364,54
15495	15ª Inspetoria da GM	31	3,01	93,40
TOTAL CCI		2.804		8.447,78
15507	Coordenadoria de Grupamentos Especiais			
15508	1º Grup. Esp. - GAE	69	7,00	483,34
15509	2º Grup. Esp. - GCG	43	7,00	301,21
15510	3º Grup. Esp. - GDA	169	7,00	1.183,84
15511	4º Grup. Esp. - GAT	77	7,00	539,38
15512	5º Grup. Esp. - GTM	375	7,00	2.626,86
15513	6º Grup. Esp. - GRE	199	7,00	1.393,98
15514	7º Grup. Esp. - GEP	68	7,00	476,34
TOTAL CCI		1.000		7.004,95
15515	Coordenadoria de Trânsito			
15516	1º Grup. Esp. Trans. - GET	495	290,71	143.903,00
15517	2º Grup. Esp. Trans. - GET	218	290,71	63.375,46
TOTAL CCI		713		207.278,46
TOTAL		4.517		222.731,19

Tabela 2 - Valores dos Gastos dos CCI's apropriados a cada CCF.

b.7) Cálculo do Custo da Atividade do Guarda Municipal por Inspetoria e Grupamento Especial

Como pode ser observado na Tabela 3, após o rateio do gastos indiretos, somam-se todos os valores acumulados nos CCF's (Inspetorias e Grupamentos Especiais). Calcula-se o custo total de cada CCF e divide-se pelo total de seus efetivos, apurando-se o custo individual da atividade do guarda municipal por Inspetoria, por Grupamento Especial e o custo médio geral da atividade por guarda municipal.

UA	Descrição	Gastos Indiretos do CCG Alocados aos CCF's (A)	Gastos Indiretos dos CCI's Alocados aos CCF's (B)	Gastos Diretos dos CCF's (C)	Custo Total por CCF (D)= (A+B+C)	Nº de Efetivos (E)	Custo da Atividade do GM por CCF (F)=(D)/(E)
15479	1ª Inspetoria da GM	269.231,02	1.352,73	439.109,72	709.693,46	449	1.580,61
15480	2ª Inspetoria da GM	236.851,34	1.190,04	401.479,82	639.521,20	395	1.619,04
15481	3ª Inspetoria da GM	67.157,85	337,43	124.494,19	191.989,47	112	1.714,19
15482	4ª Inspetoria da GM	77.351,45	388,65	132.556,92	210.297,01	129	1.630,21
15483	5ª Inspetoria da GM	68.357,10	343,45	121.889,16	190.589,71	114	1.671,84
15484	6ª Inspetoria da GM	201.473,54	1.012,29	346.499,91	548.985,75	336	1.633,89
15485	7ª Inspetoria da GM	59.962,36	301,28	107.084,53	167.348,17	100	1.673,48
15486	8ª Inspetoria da GM	128.919,08	647,74	222.759,77	352.326,60	215	1.638,73
15487	9ª Inspetoria da GM	130.717,95	656,78	224.040,93	355.415,67	218	1.630,35
15490	10ª Inspetoria da GM	139.712,31	701,97	257.560,75	397.975,03	233	1.708,05
15491	11ª Inspetoria da GM	79.712,31	397,68	133.467,37	213.015,37	132	1.613,75
15492	12ª Inspetoria da GM	56.364,62	283,20	94.571,93	151.219,75	94	1.608,72
15493	13ª Inspetoria da GM	74.952,96	376,60	141.041,67	216.371,22	125	1.730,97
15494	14ª Inspetoria da GM	72.554,46	364,54	134.830,98	207.749,99	121	1.716,94
15495	15ª Inspetoria da GM	18.588,33	93,40	39.539,11	58.220,84	31	1.878,09
15508	1º Grup. Esp. - GAE	41.374,03	483,34	73.455,25	115.312,62	69	1.671,20
15509	2º Grup. Esp. - GCG	25.783,82	301,21	60.953,24	87.038,27	43	2.024,15
15510	3º Grup. Esp. - GDA	101.336,40	1.183,84	187.899,75	290.419,98	169	1.718,46
15511	4º Grup. Esp. - GAT	46.171,02	539,38	85.964,35	132.674,75	77	1.723,05
15512	5º Grup. Esp. - GTM	224.858,87	2.626,86	401.571,44	629.057,16	375	1.677,49
15513	6º Grup. Esp. - GRE	119.325,11	1.393,98	243.224,98	363.944,07	199	1.828,86
15514	7º Grup. Esp. - GEP	40.774,41	476,34	68.402,90	109.653,64	68	1.612,55
15516	1º Grup. Esp. Trans. - GET	296.813,70	143.903,00	576.369,80	1.017.086,51	495	2.054,72
15517	2º Grup. Esp. Trans. - GET	130.717,95	63.375,46	279.731,46	473.824,88	218	2.173,51
TOTAL		2.708.500,01	222.731,19	4.898.499,93	7.829.731,13	4.517	

Tabela 3 – Totalização e Apuração dos Custos das Atividades por Inspetoria/Grupamento Especial e por Guarda Municipal

Custo Médio Geral da Atividade por Guarda Municipal (R\$ 7.829.731,13 / 4.517)	R\$ 1.733,39
---	---------------------

Quarto Passo: Cruzamento dos Custos por Departamento com os Dados Estatísticos da Empresa Municipal de Vigilância

A partir do cálculo do custo da atividade do guarda municipal por CCF e através de dados estatísticos apresentados pela equipe da EMV, é possível apurar os seguintes indicadores gerenciais:

- Custos das Atividades por Guarda Municipal;
- Custos das missões por Inspetoria/Grupamento Especial;
- Valor do investimento em segurança por Área de Planejamento;
- Valor do investimento em segurança por bairro;
- Número de habitantes assistidos;e
- Custo das missões por tipo de órgão.

5 Indicadores Gerenciais

A seguir, são demonstrados os indicadores gerenciais das missões realizadas pela Empresa Municipal de Vigilância nos bairros do Município do Rio de Janeiro. Tais indicadores foram calculados a partir de dados estatísticos fornecidos pela equipe técnica do Departamento Administrativo e Financeiro.

5.1 Custo das Missões por Inspeção e Grupamento Especial e Valor do Investimento em Segurança por Área de Planejamento da EMV

Os custos das atividades por guarda municipal, das missões realizadas por Inspeção/Grupamento Especial, o valor do investimento em segurança por bairros e por área de planejamento são calculados através dos dados estatísticos fornecidos pela equipe da EMV.

A partir do custo da atividade por guarda municipal de cada Inspeção/Grupamento Especial, multiplica-se pela quantidade de efetivos integrantes das respectivas missões e encontra-se o valor do **Custo das Missões por Inspeção/Grupamento Especial**.

Verifica-se quais Inspeções compõem uma determinada área de planejamento, somam-se seus respectivos custos das missões e assim, obtém-se o valor total do **Investimento em Segurança por Área de Planejamento**.

O valor do **Investimento em Segurança por Bairro** pode ser obtido sob dois enfoques: *número de habitantes assistidos e área ocupada*.

- *Números de Habitantes Assistidos*: $(\text{Custo Total das Missões da Inspeção ou Grupamento Especial} \div \text{Total de Habitantes}) * \text{N}^\circ \text{ de Habitantes do Bairro}$.
- *Área Ocupada (M²)*: $(\text{Custo Total das Missões da Inspeção ou Grupamento Especial} \div \text{Total da Área Ocupada}) * \text{Área Ocupada pelo Bairro}$.

Os referidos indicadores podem ser observados, a seguir, na Tabela 4.

Area de Planejamento 1				
Inspetorias	Custo da Atividade por Guarda (R\$)	Nº de Habitantes	Área M²	Custo das Missões (R\$)
1ª Inspetoria da GM	1.580,61	193.914	25.018.933	534.245,86
8ª Inspetoria da GM São Cristóvão Mangueira Benfica	1.638,73	70.900	6.640.157	49.907,07
10ª Inspetoria da GM	1.708,05	Palácio da Cidade		13.664,38
12ª Inspetoria da GM Paquetá	1.608,72	3.421	1.193.692	2.945,20
Valor do Investimento na AP1		268.235	32.852.782	600.762,51
Area de Planejamento 2				
Inspetorias	Custo da Atividade por Guarda (R\$)	Nº de Habitantes	Área M²	Custo das Missões (R\$)
2ª Inspetoria da GM	1.619,04	391.578	28.858.562	981.138,86
8ª Inspetoria da GM Pça da Bandeira Tijuca Alto da Boa Vista Maracanã Vila Isabel Andaraí Grajaú	1.638,73	367.005	55.165.940	258.173,86
9ª Inspetoria da GM	1.630,35	238.895	15.014.824	392.913,65
11ª Inspetoria da GM	1.613,75	Pq. Brig. Eduardo Gomes		393.755,69
Valor do Investimento na AP2		997.478	99.039.326	2.025.981,90
Area de Planejamento 3				
Inspetorias	Custo da Atividade por Guarda (R\$)	Nº de Habitantes	Área M²	Custo das Missões (R\$)
3ª Inspetoria da GM	1.714,19	664.569	50.512.214	54.854,13
6ª Inspetoria da GM	1.633,89	1.363.745	107.253.062	187.896,91
12ª Inspetoria da GM Ilha do Governador	1.608,72	211.469	40.807.138	182.057,69
Valor do Investimento na AP3		2.239.783	198.572.414	424.808,73
Area de Planejamento 4				
Inspetorias	Custo da Atividade por Guarda (R\$)	Nº de Habitantes	Área M²	Custo das Missões (R\$)
4ª Inspetoria da GM	1.630,21	115.017	62.878.679	182.583,45
7ª Inspetoria da GM	1.673,48	507.698	172.313.410	115.470,24
15ª Inspetoria da GM	1.878,09	59.336	102.708.622	69.489,38
Valor do Investimento na AP4		682.051	337.900.711	367.543,07
Area de Planejamento 5				
Inspetorias	Custo da Atividade por Guarda (R\$)	Nº de Habitantes	Área M²	Custo das Missões (R\$)
5ª Inspetoria da GM	1.671,84	420.503	67.808.635	78.576,46
13ª Inspetoria da GM	1.730,97	484.362	153.435.903	12.116,79
14ª Inspetoria da GM	1.716,94	412.494	316.522.776	58.376,03
Valor do Investimento na AP5		1.317.359	537.767.314	149.069,28
Valor Total do Investimento nas AP's (1)		5.504.906	1.206.132.547	3.568.165,65

Grupamentos Especiais				
Grupamentos	Custo da Atividade por Guarda (R\$)	Nº de Habitantes	Área M²	Custo das Missões (R\$)
1º Grup. Especial - GAE	1.671,20			549.823,95
2º Grup. Especial - GCG	2.024,15			72.869,25
3º Grup. Especial - GDA	1.718,46			10.310,77
4º Grup. Especial - GAT	1.723,05			12.061,34
5º Grup. Especial - GTM	1.677,49			520.020,59
6º Grup. Especial - GRE	1.828,86			554.145,99
7º Grup. Especial - GRE	1.612,55			6.450,21
1º e 2º Grup. Especiais - GET	1.200,70			1.544.104,11
Valor do Investimento pelos Grup. Especiais (2)				3.269.786,22
Valor Total do Investimento da EMV (1) + (2)				6.837.951,87

Tabela 4 – Custo das Missões por Inspeção e Grupamento Especial e Valor do Investimento em Segurança por Área de Planejamento.

- Obs.: 1) Os custos das missões estão computando os custos indiretos dos CCG e CCI.
 2) A diferença entre o custo total apurado (Quadro I, Anexo) e o custo total das missões realizadas pela EMV (investimento em segurança) representa o custo de apoio às missões:

Descrição	R\$
Custo das Missões Realizadas:	6.837.951,87
Custo de Apoio às Missões:	991.779,26
Custo Total do Mês de Janeiro de 2003:	7.829.731,13

5.2 Custo das Missões das Inspeções e Grupamentos Especiais Realizadas pela EMV por Tipo de Órgão

A partir do custo da atividade do guarda municipal por Inspeção/Grupamento Especial, verificam-se quais Inspeções e Grupamentos Especiais prestaram atendimento a órgãos federais, estaduais e municipais, multiplica-se pelos efetivos utilizados e totaliza-se por órgão, resultando no valor do **Custo das Missões das Inspeções e Grupamentos Especiais por Órgãos Atendidos**.

A Tabela 5, a seguir, demonstra os custos das missões por tipo de órgão atendido.

UA	Descrição	Órgãos Federais R\$	Órgãos Estaduais R\$	Órgãos Municipais R\$	Atendimento à População R\$	Total por Inspeção / Grupo Especial
15479	1ª Inspeção da GM		15.806,09	361.959,47	156.480,30	534.245,86
15480	2ª Inspeção da GM	3.238,08		451.712,45	526.188,33	981.138,86
15481	3ª Inspeção da GM			27.427,07	27.427,07	54.854,13
15482	4ª Inspeção da GM			81.510,47	101.072,98	182.583,45
15483	5ª Inspeção da GM			56.842,55	21.733,91	78.576,46
15484	6ª Inspeção da GM		6.535,54	93.131,51	88.229,85	187.896,91
15485	7ª Inspeção da GM			36.816,60	78.653,64	115.470,24
15486	8ª Inspeção da GM		8.193,64	209.757,23	90.130,06	308.080,93
15487	9ª Inspeção da GM			189.120,26	203.793,39	392.913,65
15490	10ª Inspeção da GM			13.664,38		13.664,38
15491	11ª Inspeção da GM			167.830,29	225.925,39	393.755,69
15492	12ª Inspeção da GM			173.741,84	11.261,05	185.002,89
15493	13ª Inspeção da GM				12.116,79	12.116,79
15494	14ª Inspeção da GM			56.659,09	1.716,94	58.376,03
15495	15ª Inspeção da GM			37.561,83	31.927,55	69.489,38
	Subtotal Inspeções	3.238,08	30.535,27	1.957.735,04	1.576.657,26	3.568.165,65
15508	1º Grup. Esp. - GAE			185.502,91	364.321,04	549.823,95
15509	2º Grup. Esp. - GCG			14.169,02	58.700,23	72.869,25
15510	3º Grup. Esp. - GDA				10.310,77	10.310,77
15511	4º Grup. Esp. - GAT				12.061,34	12.061,34
15512	5º Grup. Esp. - GTM			140.908,80	379.111,78	520.020,59
15513	6º Grup. Esp. - GRE			303.591,53	250.554,46	554.145,99
15514	7º Grup. Esp. - GEP				6.450,21	6.450,21
15516	1º Grup. Esp. Trans. - GET	32.418,98	27.616,17	1.269.143,11	214.925,84	1.544.104,11
15517	2º Grup. Esp. Trans. - GET					
	Subtotal Grup. Especiais	32.418,98	27.616,17	1.913.315,39	1.296.435,68	3.269.786,22
	TOTAL	35.657,06	58.151,44	3.871.050,43	2.873.092,94	6.837.951,87

Tabela 5 – Custos das Missões por Órgão Atendido

Obs.: 1) A diferença entre o custo total apurado (Quadro I, Anexo) e o custo total das missões realizadas pela EMV (investimento em segurança) representa o custo de apoio às missões:

Descrição	R\$
Custo das Missões Realizadas:	6.837.951,87
Custo de Apoio às Missões:	991.779,26
Custo Total do Mês de Janeiro de 2003:	7.829.731,13

6 Considerações Finais

Desde de 1995, acreditando na viabilidade de implantação de um Sistema de Custos no setor público, a Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro dedica esforços para a construção de um sistema capaz de suprir as insuficiências de informações de custos existentes na Administração Pública.

A partir deste trabalho desenvolvido na Empresa Municipal de Vigilância, verifica-se que implementar um Sistema de Custos no Setor Público é perfeitamente viável, desde que se constate sua importância, observe-se as peculiaridades das contas públicas, estude-se a relação custo-benefício do projeto e considere-se o retorno social desta inovação.

7 Referências Bibliográficas

AFONSO, Roberto Alexandre E. O direcionamento dos recursos públicos para as atividades fins do Estado. Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **IV Prêmio da STN de Monografias**. Brasília: ESAF, 2000.

ATIKNSON, Anthony A. et al. **Contabilidade gerencial**. Tradução André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro, revisão técnica Rubens Fama. São Paulo: Atlas, 2000.

FERREIRA, Benedito. **A história da tributação no Brasil – causas e efeitos**. Brasília, 1986.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONÇALVES, Pedro Moreira. Contrato de gestão: instrumento fundamental na implantação do modelo gerencial na administração pública brasileira. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, ano XXX, n. 131, p. 57-69, set/out, 2001.

LEONE, George S. G. **Curso de Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LUNKES, Rogério João. Estudo sobre a integração entre balanced scorecard e o orçamento. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Ano XXXI, n. 136, jul/ago, 2002.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MATIAS, Alberto Borges; CAMPELLO, Carlos A. G. B. **Administração financeira municipal**. São Paulo: Atlas, 2000.

MIOLA, César. **Custos na administração pública**. Disponível em <<http://www.tce.rs.gov.br/MPE/Artigos/artigo12.php>> Acesso em: 25 jun. 2003.

OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o governo** – como o espírito empreendedor está transformando o setor público. Tradução de Sérgio Fernando Guarischi Bath e Evandro Magalhães Júnior. 3. ed. Brasília: MH Comunicação, 1994.

PEREZ JÚNIOR, José Hernandez et al. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Lino Martins da. Contribuição ao estudo para implantação de sistema de custos na administração pública. Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **II Prêmio da STN de Monografias**. Brasília: ESAF, 1998.

_____. Contribuição ao estudo do sistema de custeamento na administração pública. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, n. 119, p. 36-48, set/out, 1999.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com LRF**. São Paulo: Atlas, 2001.