

Sistema de informação de custos na administração pública: um estudo no serviço de transporte escolar no Município de São Domingos do Sul - RS

Nelton Carlos Conte (UPF e UCS) - conte@upf.br

Resumo:

O presente artigo teve por objetivo demonstrar e analisar o custo do serviço de transporte escolar no Município de São Domingos - RS, comparando qual, entre o serviço terceirizado e o executado pela estrutura própria, é o mais eficaz. Para tanto foi realizado uma pesquisa com abordagem quantitativa, descritiva, baseada em um estudo de caso. Para atender ao objetivo foi levantado o custo por km terceirizado junto ao setor de licitações e contratos do Município. Posteriormente, através de informações orçamentárias e contábeis foi apurado o custo por km realizado pela estrutura própria, possibilitando um comparativo entre as duas formas de execução, verificando qual das modalidades é mais onerosa para o tesouro público municipal. Assim concluiu-se que a modalidade de transporte escolar realizada de maneira própria, pela prefeitura, é a que apresenta maiores custos para o município.

Palavras-chave: *Sistema de Custos. Contabilidade Pública. Administração Pública.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Sistema de informação de custos na administração pública: um estudo no serviço de transporte escolar no Município de São Domingos do Sul - RS

Resumo

O presente artigo teve por objetivo demonstrar e analisar o custo do serviço de transporte escolar no Município de São Domingos – RS, comparando qual, entre o serviço terceirizado e o executado pela estrutura própria, é o mais eficaz. Para tanto foi realizado uma pesquisa com abordagem quantitativa, descritiva, baseada em um estudo de caso. Para atender ao objetivo foi levantado o custo por km terceirizado junto ao setor de licitações e contratos do Município. Posteriormente, através de informações orçamentárias e contábeis foi apurado o custo por km realizado pela estrutura própria, possibilitando um comparativo entre as duas formas de execução, verificando qual das modalidades é mais onerosa para o tesouro público municipal. Assim concluiu-se que a modalidade de transporte escolar realizada de maneira própria, pela prefeitura, é a que apresenta maiores custos para o município.

Palavras-chave: Sistema de Custos. Contabilidade Pública. Administração Pública.

Área Temática: Custos aplicados ao setor público

1 Introdução

A consciência da necessidade de apuração dos custos e de condução da administração pública com eficiência, profissionalismo e transparência está se consolidando entre os administradores públicos como resultado de grandes mudanças no cenário de atuação das organizações públicas. Nesse contexto, a necessidade de se aprimorar a gestão de custos relacionados à produção desses serviços ganha importância (ENAP, 2001). Nessa função a contabilidade pública tem papel fundamental.

Essa constante exigência por parte da população, direcionada aos gestores públicos, somada à nova realidade econômica e social que se apresenta, impõe mudanças na forma de administrar. Uma gestão mais transparente, ética, com mais responsabilidade e voltada a atender os direitos e as necessidades básicas dos cidadãos é primordial na administração pública para que seja garantida uma boa relação entre o gestor e a população.

Porém, é sabido que controlar o patrimônio público não é uma tarefa nada fácil, principalmente quando se fala em custos públicos. Tendo em vista isso, torna-se de suma importância que os administradores tenham conhecimento sobre quanto está saindo de seus ativos, para onde está indo esse dinheiro e com que eficiência ele está sendo gasto. Portanto, ter conhecimento sobre os custos em uma entidade pública, é de vital importância para que os gestores possam ter melhores condições para tomar as decisões mais acertadas sobre o que fazer com o dinheiro público, e também para que a saúde financeira da entidade seja preservada.

De acordo com Slomski (2003), a importância do tema custos no serviço público pode ser avaliada pelo crescente número de iniciativas governamentais nessa área em todo o

mundo, na última década, e pelo espaço que o tema vem ganhando, na literatura especializada.

Para Nunes (1998) o esgotamento do modelo de gestão (tradicional ou burocrático) da Administração Pública, no Brasil e no exterior, constitui um diagnóstico bem estabelecido na literatura especializada e na experiência internacional de Reforma do Estado. Enquanto o modelo tradicional enfatiza os controles formais e o estrito cumprimento da lei, os modelos de gestão que vêm sendo propostos e desenvolvidos em programas de reforma da Administração Pública enfatizam a melhora do desempenho ou simplesmente resultados. É o que Osborne e Gaebler (1997) denominaram de “Governo de Resultados”.

De acordo com os autores Osborne e Gaebler (1997), para que os recursos e as energias da Administração Pública estejam orientados para resultados, é necessário que o perfil dos gerentes e os sistemas de informações estejam totalmente alinhados com esta orientação. Se os modelos de gestão governamentais não dispuserem de sistemas de informação que avaliem o desempenho presente e apontem as tendências do desempenho futuro, então dificilmente a Reforma será bem sucedida. Para avaliar adequadamente o desempenho é crucial que os sistemas de informação do governo disponham de uma informação gerencial mais refinada que a despesa, qual seja: os custos.

O conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para o atingimento de uma alocação eficiente de recursos. O desconhecimento dos custos é o maior indicador de ineficiência no provimento dos serviços públicos, como afirma Silva (2003).

Nesse caminho, no ano de 2008 foi editada pelo CFC as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCT SP 16), estabelecendo critérios para o registro contábil dos atos e fatos que afetam ou possam a vir afetar o patrimônio público e, ainda no mesmo ano, a Secretaria do Tesouro Nacional em conjunto com a Secretaria do Orçamento Federal, publicaram a 1ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), através da Portaria Conjunta STN/SOF nº. 03, de 14 de outubro de 2008, estando atualmente na sua 5ª edição.

Dentre estas mudanças da contabilidade aplicada ao setor público, talvez a que traga mais impacto é a da necessidade da implantação do sistema de custos na administração pública, de forma de evidenciar o resultado econômico nos serviços públicos.

Um exemplo de serviço público que consome volumes substanciais de recursos públicos no Brasil é o da Educação. De acordo com o INEP os recursos aplicados na educação representaram, em 2007, 16,2% do total dos gastos públicos sociais no Brasil.

Para os municípios os investimentos em educação são ainda mais representativos, pois a Constituição Federal de 1988 fixou um limite mínimo de 25% para os Municípios aplicarem em educação.

No cenário atual, onde a educação é de suma importância, e o conhecimento vem agregando cada vez mais valor, vale a pena questionar quanto vem sendo aplicado em educação em nosso País, e quais os resultados desses investimentos. Muito se discute sobre a carência na educação, a falta de boas escolas, as más condições de acesso, a remuneração insuficiente e a falta de capacitação dos professores da educação básica.

Assim, este estudo objetiva analisar os custos do transporte escolar, no Município de São Domingos do Sul, comparando o custo das linhas realizado de forma contratada (terceirizado), com o custo das linhas realizadas pelo próprio Município, buscando identificar qual apresenta maior eficiência.

1.1 Identificação e justificativa do problema

Conhecer os custos da instituição e mensurar os serviços públicos, tratando-se de

uma entidade pública, é de vital importância para que os gestores possam administrar o dinheiro público da melhor forma possível, adotando sempre as políticas que trarão os melhores resultados para a entidade. Assim como ter conhecimento sobre os custos da instituição torna-se relevante também quando é necessário decidir sobre produzir ou terceirizar um produto ou serviço, a fim de que se possa minimizar os custos que a entidade terá, sem prejudicar a qualidade dos mesmos.

Ter um bom sistema de controle e planejamento de custos é primordial para a sobrevivência da entidade, porém ainda são muito escassas as informações sobre custos que as entidades públicas brasileiras utilizam para medir a eficiência dos serviços prestados. Ter esse tipo de controle é uma realidade que ainda não se faz presente em todas as entidades, mas já é possível perceber que a maioria delas, mesmo que timidamente, estão investindo em uma cultura de mensuração de custos, desenvolvendo seus próprios sistemas de contabilidade de custos, paralelos à contabilidade.

Contudo, ainda falta muito a se buscar. A necessidade de obter mais informações sobre o assunto torna-se evidente, quando observado que, tanto a população quanto o governo, pouco conhecem sobre custos dos serviços públicos. Implantar apenas política de mensuração de custos não basta, porém já representa grande passo para que a entidade possa ter maior conhecimento e controle sobre suas contas, podendo assim otimizar a alocação de seus recursos.

O tema é relevante, por tratar de recursos da própria população. É importante que a sociedade tenha conhecimento sobre qual é o tratamento que está sendo dado, por parte dos administradores municipais, ao dinheiro que lhes é confiado, para a realização dos serviços essenciais a toda população, bem como verificar qual a preocupação que a administração pública tem em calcular os custos dos serviços oferecidos, assim como em buscar novas formas e alternativas de oferecer esses serviços de modo a reduzir custos, permitindo assim que se torne mais eficiente a alocação desses recursos.

Tendo em vista isso, o presente trabalho estará focado em fazer uma análise sobre que tipo de controle a prefeitura tem sobre seus custos, mais especificamente sobre os custos com transporte escolar, procurando assim responder ao seguinte questionamento: qual o custo do transporte escolar por aluno para o município de São Domingos do Sul ? Quando comparados os custos com transporte próprio e terceirizado, qual onera mais os cofres públicos do município?

Dito isso, pode-se perceber que o tema apresentado é extremamente relevante, tornando assim sua realização plenamente justificável.

2 Referencial teórico

2.1 Contabilidade pública

Segundo a NBCT SP 16.1, “a contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial do setor público”.

A contabilidade pública diferencia-se da contabilidade societária por ter seu foco na gestão, ao invés de estar focada no lucro, tratando como mais relevante o balanço de

resultados, que trata das receitas e despesas, demonstrando o que foi arrecadado e de que forma, e o que foi gasto e com que eficiência.

A contabilidade governamental ou pública situa-se no ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações, ou seja, as entidades de direito público interno. (ARAÚJO; ARRUDA, 2004, p. 31).

De acordo com Araújo e Arruda (2004), contabilidade pública é conceituada como sendo o ramo da ciência contábil voltada para o registro, o controle e a demonstração dos fatos que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios, bem como suas respectivas autarquias e fundações.

Continuam afirmando que a contabilidade pública constitui-se em um valioso instrumento para o planejamento e o controle da administração pública, pois sendo uma especialidade da contabilidade, baseada em normas próprias, ela está voltada para o registro, o controle e a avaliação do patrimônio público, bem como suas respectivas variações. Ela torna-se de suma importância, porque abrange também aspectos orçamentários, patrimoniais e financeiros.

De acordo com a NBCT SP 16.1, “o objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público”, bem como suas respectivas mutações e variações.

O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social. (NBC T 16.1).

Para Iudícibus (1997), o objetivo principal da contabilidade é fornecer informações econômicas relevantes para que cada usuário possa tirar as suas próprias conclusões, podendo assim tomar as medidas que julgar serem mais adequadas para cada situação. O mesmo se aplica à contabilidade pública, que, além de representar um ramo da Ciência Contábil voltada para o registro e a mensuração dos atos e fatos que afetam o patrimônio da entidade, ela também se constitui em uma importante ferramenta de gestão, visto que permite aos administradores utilizá-la como suporte no processo decisório.

Percebe-se, portanto, que o objeto da contabilidade é o patrimônio público e o objetivo da contabilidade, enquanto ciência, é o de fornecer informações importantes para os usuários da contabilidade, no caso da administração pública os gestores e a sociedade.

2.2 Custos na administração pública

A contabilidade de custos é um ramo da Ciência Contábil capaz de fornecer dados que auxiliam no processo de tomada de decisão. Conhecer os custos da entidade permite que os gestores tenham as melhores condições para poder tomar as decisões mais acertadas, em cada situação, e também para que a saúde financeira da entidade seja preservada.

Tratando-se de entidades públicas, ter controle sobre os custos da organização torna-se ainda mais importante, pois, por se tratar de unidade de negócio que envolve o dinheiro

do povo, a exigibilidade sobre os gestores é ainda maior. É cobrado deles, cada vez mais, a máxima eficiência, na alocação dos recursos, e a redução cada vez maior das despesas. Isso sem afetar a qualidade dos serviços prestados.

De acordo com o MCASP (2011), o sistema de custos, na administração pública está previsto no art. 99 da Lei nº. 4.320/64, só que de maneira restrita aos serviços públicos industriais.

Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeiro comum. (Art. 99 da Lei nº. 4.320/64).

Controlar o patrimônio público é tarefa nada fácil, por isso, para que se possa administrar o dinheiro público da melhor forma possível, é de suma importância que os administradores tenham conhecimento sobre os custos da entidade, atentando para o que está saindo dos cofres públicos, para onde está indo esse dinheiro e com que eficiência ele está sendo gasto.

2.2.1 Legislação: exigência da apuração de custos na Administração Pública

O marco inicial regulatório que passou a exigir a apuração de custos na administração pública foi a Lei nº. 4.320, de 1964, que conforme Holanda, Lattman-Weltman e Guimarães (2010, p. 41) “estatuí normas gerais de direito financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.” Os artigos 85 e 99 estabelecem:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação de custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeiro comum.

Entretanto sua previsão estava restrita aos serviços públicos industriais. Em 1967 o Decreto-Lei nº. 200/1967 estendeu a exigência de apuração de custos para toda a administração pública federal, conforme redação dos artigos 25 e 79:

Art. 25. A supervisão ministerial tem por principal objetivo, na área de competência do Ministro do Estado: (...)
IX – acompanhar os custos globais dos programas setoriais do governo a fim de alcançar uma prestação econômica de serviços.

Art. 79. A contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados de gestão.

A Lei Complementar nº. 101 de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece normas voltadas à responsabilidade na gestão fiscal, com foco no planejamento e na transparência da administração pública. A mesma trouxe novidades com relação a implantação do sistema de custos na administração pública, como podemos observar em seu artigo 4º:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I – disporá também sobre: (...)

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

Também, em seu artigo 50 § 3º, notamos que a lei novamente impõe a necessidade da implantação de um sistema de custos:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

(...)

§ 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

A LRF ganhou em aplicabilidade com a edição da Lei nº. 10.180 de 2001, que no seu inciso V do art. 15, organizou e disciplinou os sistemas de planejamento, orçamento, administração, contabilidade e controle interno do Governo Federal, dispondo sobre a necessidade de evidenciação dos custos dos programas da administração pública federal, levantadas a partir do sistema de contabilidade federal:

Art. 15. O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União e evidenciar:

(...)

V - os custos dos programas e das unidades da Administração Pública Federal;

Recentemente, em 20 de junho de 2011 foi aprovada a Portaria da STN nº 406, que trata da 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Na parte em que se refere aos procedimentos contábeis patrimoniais, há novamente a previsão da apuração de custos na administração pública.

Percebe-se, que a necessidade da implantação de um sistema de custo na administração pública, é imposta pela legislação desde os anos 60. Hoje aproximadamente 50 anos após a edição do primeiro ato normativo, não há concretização nesta área. Portanto, destaca-se a urgência da implementação de sistema de informações de custos na administração pública, para fins de otimização de resultado, melhoria de procedimentos e análises de alternativas.

3 Metodologia

No decorrer deste trabalho, objetiva-se demonstrar estudo sobre o transporte escolar municipal de São Domingos do Sul que permita amplo conhecimento sobre o assunto. Assim sendo, além de coletar, ordenar e classificar os dados coletados sobre os valores gastos pela prefeitura municipal de São Domingos do Sul no que diz respeito ao transporte escolar municipal, pretende-se fazer análise dos mesmos, que permitam conhecer a população objeto deste estudo, bem como estabelecer relações entre as variáveis que a compõem, de forma que se possa atingir os resultados esperados.

De acordo com o objetivo, este estudo pode ser classificado como pesquisa descritiva. Que segundo Gil (1999, p. 44), pesquisa descritiva “é aquela que tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relação entre as variáveis”. Esse tipo de pesquisa tem como uma de suas características mais significativas, de acordo com Gil (1999, p. 44), “a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados”.

Ainda em relação ao objetivo classifica-se essa pesquisa como sendo quantitativa, Esse tipo de pesquisa é caracterizado, segundo Beuren (2003, p. 92), “pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta, quanto no tratamento dos dados”.

Com relação aos procedimentos técnicos, este estudo é classificado como um estudo de caso. Segundo Gil (1999, p. 72), “o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado”. Para Triviños (1987, p. 110), “estes estudos têm por objetivo aprofundarem a descrição de determinada realidade”.

A população alvo da pesquisa será o todo que integra o sistema de transporte escolar municipal do município de São Domingos do Sul. Por população entende-se, segundo Gil (1999, p. 99), “um conjunto de elementos que possuem determinadas características”. A população ou universo abordado, nesse trabalho, será o município de São Domingos do Sul como um todo, pois será trabalhado o transporte escolar, que abrange todo o município.

Os dados para o cálculo do custo foram obtidos junto a Prefeitura. No setor contábil foram extraídos dados do Balancete da Despesa Orçamentária e do Balancete Contábil. Junto ao Departamento de Pessoal buscou-se informações com relação ao custo com mão de obra direta. Já no setor de licitações e contratos foram extraídas informações relacionadas ao valor contratado com as empresas terceirizadas para o Transporte Escolar.

4 Sistema de custos no serviço de transporte escolar no Município de São Domingos do Sul

São Domingos do Sul foi elevado à categoria de município em 08/12/1987 com a lei estadual nº. 8436, estando localizado na micro região do Alto do Taquari, 230 km distante da capital do Estado do Rio Grande do Sul. Com população de 2.961 habitantes, de acordo com estimativa do IBGE de 2009. O IDH do município divulgado pelo PNUD é 0,812, considerado elevado e, seu orçamento para o exercício de 2011 foi estimado em R\$ 8.158.538,00.

O orçamento municipal da Secretaria de Educação e Cultura, no exercício de 2011,

era de R\$ 961.840,00, onde os maiores gastos estão alocados nas despesas com custeio (despesas correntes).

Na área de educação possui três escolas, duas delas estaduais e uma municipal, voltada somente para o ensino infantil. De acordo com dados da Secretaria Municipal de Educação, o número de alunos matriculados, em 2011, totalizava 547 alunos, sendo 347 nas escolas Estaduais e 85 alunos em escola Municipal.

Do total de alunos matriculados no município 160 dependem de transporte escolar, sendo 31 do ensino infantil, 106 do ensino fundamental e 23 do ensino médio. O transporte escolar no município é dividido em seis linhas, sendo que cinco delas são realizadas de maneira terceirizada e uma é realizada com veículo próprio da prefeitura municipal. Para realização do transporte escolar, o município utiliza-se de recursos próprios e recursos advindos dos governos federal e estadual.

No exercício 2011 o município de São Domingos do Sul recebeu dos governos federal e estadual um total de R\$ 123.845,20 destinados a custear parte dos gastos com transporte escolar, deste total, o montante de R\$ 44.653,20 é advindo do governo federal e R\$ 79.192,00 é proveniente do governo estadual.

A quilometragem diária percorrida e o número de alunos transportados por linha no município de São Domingos do Sul, são apresentados na tabela 1, abaixo.

Tabela 1 – Alunos transportados e quilometragem percorrida

Linha	L1	L2	L3	L4	L5	L6
Nº. Alunos	26	14	58	10	52	80
Km / Dia	106	60	126	32	81	90

Fonte: Dados da Prefeitura.

Das linhas apresentadas na tabela 1, as linha 1 a 5 representam as que são terceirizadas e a linha 6 a que é realizada com veículo próprio do município.

Pelos dados da tabela 1, percebe-se que são transportados 240 alunos, onde são percorridos 495 km diárias, e se considerados os 200 dias letivos anuais chegamos a um total de 99.000 km percorridos no ano. Na seqüência serão demonstrados os custos desse serviço prestado.

4.1 Custo do transporte escolar terceirizado

Como salientado, o município possui cinco linhas terceirizadas de transporte escolar. A contratação das empresas ocorreu através de processo licitatório modalidade pregão presencial, Nº. 002/2011.

Os valores contratados bem como o custo por aluno no ano são apresentados na tabela 2, a seguir.

Tabela 2 – Custo do transporte escolar prestado pelas empresas terceirizadas

Linha	L1	L2	L3	L4	L5
Dias Letivos	200	200	200	200	200
Km / Dia	106	60	126	32	81
Km / Ano	21.200	12.000	25.200	6.400	16.200
Custo Por Km	2,00	2,00	2,20	2,20	1,99
Total Ano	42.400,00	24.000,00	55.440,00	14.080,00	32.238,00
Nº. Alunos	26	14	58	10	52
Custo Aluno Ano	1.630,77	1.714,29	955,86	1.408,00	619,96

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da prefeitura.

Pode-se verificar que as empresas terceirizadas percorrem 81.000 km no ano. O maior custo por km para a prefeitura é o das Linhas 3 e Linha 4, já o menor é o da L5, percebe-se uma variação de valores muito pequena entre os itinerários percorridos, onde a diferença para o maior e menor valor é de 10,5%. Já quando a análise se refere aos custos totais a Linha que representa o maior custo é o da Linha 3, seguida da Linha 1.

Quando a análise é do custo por aluno, percebe-se que o menor custo por aluno é o da Linha 5, com um custo anual de R\$ 619,56. Já o maior custo é o da linha 1 com um custo de R\$ 1.630,77. Esses dados se justificam pela quilometragem percorrida e, principalmente, pelo número de alunos transportados, enquanto que na linha 5 são transportadas 52 alunos, na linha 1 são transportados 26.

4.2 Custo do transporte escolar executado com estrutura própria

Como já foi exposto anteriormente, do total das seis linhas de transporte escolar que são realizadas no município de São Domingos do Sul, apenas uma é realizada com veículo próprio da prefeitura municipal.

O número de alunos transportados e a quilometragem diária percorrida nesta linha estão demonstrados na tabela a seguir.

Tabela 3 – Dados do número de alunos e quilometragem do transporte escolar próprio

Linha	L6 Própria
Nº. Alunos	80
Km / Dia	90

Fonte: Dados da Prefeitura.

São transportadas 80 crianças diariamente, sendo percorridos 18.000 km anualmente. Os custos incorridos com a prestação deste serviço são demonstrados na seqüência.

4.2.1 Custo com mão de obra direta

O custo com mão de obra refere-se ao salário e encargos do motorista do veículo. Os dados são relativos ao mês de setembro de 2011.

Tabela 4 – Custo com mão de obra

Descrição	Remuneração	HE	13º Sal.	Férias	INSS	Total
Setembro	1.642,62	98,56	145,10	192,98	436,64	2.515,90

Fonte: Dados da Prefeitura.

Os dados acima contêm a remuneração do funcionário (vencimentos + vantagens), as horas extras do mês, 13º salário, férias, e proporcional adicionado do INSS. O município não possui o encargo com FGTS em virtude do regime estatutário. Os custos com mão-de-obra direta totalizaram R\$ 2.515,90 mensais.

4.2.2 Custos com material direto e serviços de manutenção do transporte escolar próprio

A tabela 5 apresenta os custos com material direto e serviços de manutenção incorridos pela prefeitura para a realização do transporte escolar com veículo próprio. Os dados constantes na mesma são referentes ao período de janeiro a setembro de 2011.

Tabela 5 – Custo com manutenção do transporte escolar próprio

Descrição	Valor Total no Período	Média Mensal
Combustível	12.231,39	1.359,04
Oficina	943,00	104,78
Óleo Lubrificante	448,06	49,78
Pneu	860,00	95,56
Seguro Obrigatório	214,55	23,84
Troca Filtro	129,00	14,33
Troca Peças	9.230,14	1.025,57
Vistoria DAER	150,00	16,67
Depreciação	5.924,97	658,33
Total	30.131,11	3.347,90

Fonte: Dados da Prefeitura.

Dos custos com manutenção os mais significativos são os de combustível e peças. A Depreciação também tem parcela significativa nestes custos.

Os custos totais com a linha de transporte escolar própria são estão demonstrados na tabela 6. Os mesmos se referem a mão de obra, manutenção e depreciação.

Tabela 6 – Custo total por ano do serviço de transporte escolar próprio

Descrição	Valor Mês	Valor Ano
Mão de obra	2.515,90	30.190,80
Manutenção	2.689,57	32.274,84
Depreciação	658,33	7.900,00
Custo Total	5.863,80	70.365,64

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os custos totais na prestação do serviço de transporte escolar na linha 6, realizada pela própria prefeitura, totalizou R\$ 70.365,64. Estes custos, quando divididos pela quilometragem percorrida no ano (tabela 3) chegam a um custo de R\$ 3,91 por km. Já quando dividido pelo número de alunos da linha (tabela 1) estes representam um custo aluno/ano de R\$ 879,57.

4.3 Comparativo do custo do transporte escolar realizado com estrutura própria e o de forma terceirizada

O objetivo principal deste estudo é evidenciar qual modalidade de transporte escolar é mais onerosa para o município de São Domingos do Sul, se a realizada com veículo próprio da prefeitura, ou a realizada de maneira terceirizada.

Na tabela 7 estão sintetizados os custos por km e por aluno nas seis linhas de transporte escolar realizadas no município.

Tabela 7 – Custo por km e aluno das 6 linhas de transporte escolar

Linha	Custo / Km	Custo / Aluno / Ano
L1 – Terceirizada	2,00	1.630,77
L2 – Terceirizada	2,00	1.714,29
L3 – Terceirizada	2,20	955,86
L4 – Terceirizada	2,20	1.408,00
L5 – Terceirizada	1,99	619,96
L6 – Própria	3,91	879,57

Fonte: Desenvolvido pelo Autor.

Percebe-se, com relação ao custo por Km rodado, que o maior custo é o da linha 6, que é executado pela própria prefeitura. O valor está bem acima dos valores terceirizados, se comparado com a média deste, ficando 88% acima.

Se considerarmos os 18.000 km percorridos pela linha no ano e multiplicarmos pela diferença entre o custo próprio R\$ 3,91 e a média da iniciativa privada R\$ 2,08, chegamos a um gasto a maior de R\$ 32.940,00.

Ampliando esta análise, se todos 81.000 km de transporte escolar realizados pela iniciativa privada fossem realizados pela prefeitura estes totalizariam, mantendo-se a média do preço obtido na tabela 6, um custo de R\$ 316.710,00, um gasto a maior, nestas linhas, de R\$ 148.552,00 ano.

Na análise do custo por aluno percebe-se uma variação significativa, onde a linha com maior custo por aluno é o da linha 2 e com um custo por aluno de R\$ 1.714,29, já a linha com menor custo por aluno é a linha 5 com um custo/aluno de R\$ 619,96. Esta diferença pode ser justificada pelas características dos itinerários, tais como: as condições do trajeto e o número de alunos transportados.

5 Considerações finais

Como base de sustentação informacional à tomada de decisões, os custos têm, a cada dia, sido foco de maior atenção de administradores, sejam públicos ou privados, e estudiosos ligados à área de gestão organizacional. Em grande parte dos estudos, muitos deles resultantes de aplicações práticas, o que se observa é uma presença significativa de informações ligadas ao desempenho dos custos entre aquelas compreendidas como as mais importantes no cenário decisório característico dos níveis estratégicos.

A consciência da necessidade de apuração dos custos e de condução da administração pública com eficiência, profissionalismo e transparência está prevista no artigo 37, da Constituição Federal de 1998, através dos princípios da administração pública, a saber: publicidade e eficiência, e vem se consolidando entre os administradores públicos, como resultado de grandes mudanças no cenário de atuação das organizações públicas. Nesse contexto, a necessidade de se aprimorar a gestão de custos relacionados à produção desses serviços ganha importância.

O conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para o atingimento de uma alocação eficiente de recursos. Um exemplo de serviço público que consome volumes substanciais de recursos públicos no Brasil é o da Educação. De acordo com o FNDE os recursos aplicados na educação representaram, em 2007, 16,2% do total dos gastos públicos sociais no Brasil, e destes o serviço de transporte escolar é um dos mais significativos.

Este estudo teve como objetivo analisar o custo do serviço de transporte escolar no município de São Domingos do Sul. Neste município os serviços são prestados em seis linhas onde junto são transportados 240 alunos diariamente e percorridos aproximadamente 99.000 km por ano.

O custo por km do serviço de transporte escolar próprio apurado é de R\$ 3,91, ficando 88% acima da média do serviço prestado pelas empresas terceirizadas o que representou um gasto a maior de R\$ 32.940,00. Ressalta-se a importância que deve ser dada pela administração municipal de São Domingos sobre estes dados.

Acredita-se que o resultado do estudo venha a contribuir para futuros estudos na área de sistemas de custos na administração pública municipal, ressaltando a importância dos sistemas de custos como ferramenta informacional para a tomada de decisão.

Referências

- ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos, ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública: da teoria à prática – atualizado conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade – Teoria e Prática**. 3ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2006.
- BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios**. 4 ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2011.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Minuta da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público – NBCT – SP 16.11**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/NBCT_16_11_Audiencia.pdf>. Acesso em: 31.Out. 2011.
- ESCOLANA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - ENAP. Disponível em: <<http://www.enap.gov.br/>>. Acesso em: 02 out. 2010.
- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- HOLANDA, Victor Brando de; LATTMAN-WELTMAN, Fernando; GUIMARÃES, Fabrícia. **Sistema de informação de custos na administração pública federal: Uma política de Estado**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2010.
- IBGE. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm?1>>. Acesso em: 28 out. 2010.
- KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- LONGARAY, André Andrade; BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.
- MACHADO, Nelson. **Sistema de informação de custo: Diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental**. Brasília: ENAP, 2005.
- NUNES, Marcos Alonso. **Custos no serviço público**. Brasília: ENAP, 1998.
- OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o governo**. Tradução de Sergio F.G.Bath e Evandro Magalhães Jr. 9. ed. Brasília: MH Comunicação, 1997.

PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO - PNUD.
Disponível em: <<http://www.pnud.org.br>>. Acesso em: 29 out. 2010.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO DOMINGOS DO SUL. Disponível em:
<<http://www.saodomingosdosul.rs.gov.br>>. Acesso em: 08 set. 2010.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TRIVIÑOS, Augusto Nibaldi Silva. **Introdução a pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 2003.