

Nome 1:	Nº USP:
Atividade: Contabilidade de custos aplicada ao setor público	Data:

(1) Despesa Orçamentária (Fixado como Despesa na LOA) é induzida pela LRF (2000)

Considere os trechos do parecer* do assessor Sr. Paulo Sena (Consultor Legislativo da Área XV: Educação, Cultura e Desporto da Câmara dos Deputados), estudo técnico elaborado em julho/2017:

"(...) Como toda política pública, a política educacional – assim como seu instrumento principal, o Plano Nacional de Educação (PNE) –, está sujeita ao que a ciência política denomina “dependência da trajetória” (*path dependence*).

(...)

Ao se analisar o financiamento da educação no PNE 2014-2024, no primeiro livro desta coleção (MARTINS, 2015b), concluiu-se que sua execução adequada, assim como a dos planos educacionais dos entes subnacionais, apresenta vários desafios relacionados a sua sustentabilidade financeira (MARTINS, 2015):

(...)

- a definição e implementação do Custo Aluno-Qualidade inicial (CAQi) até junho de 2016 e a definição do Custo Aluno-Qualidade (CAQ) até junho de 2017."

*Fonte: Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/areas-da-conle/tema11/o-sistema-nacional-de-educacao-sne-e-o-custo-aluno-qualidade-caq-as-metas-estruturantes-para-o-cumprimento-do-pne-subiram-no-telhado>>. Acesso em 15/04/2020.

Educação pública de qualidade custaria até 5 vezes mais, diz estudo**

"O cálculo do Custo Aluno-Qualidade inicial (CAQi) leva em consideração os custos necessários para a formação e valorização dos professores, despesas com água, luz e telefone, além de aquisição de materiais em geral, como equipamentos para esportes, brincadeira e música, aparelhos e utensílios para cozinha, coleções e materiais bibliográficos, entre outros.

A maior diferença está no investimento necessário para garantir creches em período integral. Segundo cálculos do estudo, seriam necessários R\$ 21.280,12 anuais por aluno para custear a oferta em área urbana. Hoje, são pagos R\$ 3.921,67 por meio do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb)."

*Fonte: Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/educacao/noticia/2018-06/educacao-publica-de-qualidade-custaria-ate-5-vezes-mais-diz-estudo>>. Acesso em 15/04/2020.

O Custo Aluno-Qualidade Inicial (CAQi) e o Custo Aluno-Qualidade (CAQ) servem para aproximar a alocação fiscal de recursos da LOA (Dotação Orçamentária, com base nos pisos da LRF, no caso da Educação seria 25% da RCL) a realidade de consumo de recursos necessários para o serviço ocorrer com "qualidade". Assim, a ideia do CAQi/CAQ seria suplementar verbas por meio do FUNDEB para financiar a educação local e promovendo educação básica. Promove maior equidade, em tese.

Você considera o CAQ/CAQi um instrumento adequado à mitigação desta disfunção? Fundamente.

Resolução:

A principal disfunção do sistema de regulação fiscal do Brasil, iniciado pela Constituição Federal (CF/1988) e instrumentalizado pela Lei Complementar 101/2000 (LRF) é o efeito colateral dos seus principais parâmetros: os limites de gastos (pisos e tetos).

A título de ilustração:***

- Limites de gastos com pessoal: 60% da Receita Corrente Líquida para um município (teto);
- Limites de gastos com saúde: 15% da Receita Própria para um município (piso); e
- Limites de gastos com educação: 25% da Receita Própria para um município (piso).

Explico: os gestores públicos acabaram se moldando a regulação da LRF (2000) para evitar problemas com o Tribunal de Contas do seu respectivo estado/município o que na prática gera a tal disfunção. Para você ter dimensão, dados brutos:

	Descrição LOA (2020) [#]	Valor (R\$)	Per capita (R\$)
Paulínia/SP ⁺ (100.128 habitantes)	Despesa Fixada (100%)	1,538 bilhão	15.360,34
	Educação (25%)	461,6 milhões	4.610,10
	Saúde (24%)	370,9 milhões	3.704,26
Leme/SP ⁺ (100.296 habitantes)	Despesa Fixada (100%)	391,6 milhões	3.904,44
	Educação (25%)	98,30 milhões	980,10
	Saúde (22%)	86,70 milhões	864,44

***Fonte: Cartilha da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Disponível em: < www.planejamento.gov.br>. Acesso em 15/04/2020.

+ Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). 2016. Disponível em: < www.ibge.gov.br>. Acesso em 15/04/2020.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). 2016. Disponível em: < www.tce.sp.gov.br>. Acesso em 15/04/2020.

Nota: os dados são brutos e tem limitações. Principalmente no indicador per capita: nem todos utilizam os serviços públicos e o gasto com educação no município é para ensino fundamental e básico. Deveríamos dividir pelo número de crianças matriculadas nas escolas municipais etc.

Mesmo assim, considerando as limitações, fica muito evidente que o gasto induzido pela LRF é disfuncional. Municípios "ricos", com muito orçamento tem recursos superiores ao do parâmetro do CAQi e municípios pobres precisariam de suplemento via FUNDEB.

Contudo, o CAQi usa o mesmo parâmetro para realidades (PIB, Renda etc) muito distintas.

" A maior diferença está no investimento necessário para garantir creches em período integral. Segundo cálculos do estudo, seriam necessários **R\$ 21.280,12 anuais por aluno para custear a oferta em área urbana**. Hoje, são pagos R\$ 3.921,67 por meio do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb)."

(2) Limitações das análises custo-volume-lucro no setor público

A Escola Municipal de Ensino Fundamental Básico de Borá-SP possui 12 salas de aula, sendo 4 salas de aula para o 1º ano, 3 salas de aula para o 2º ano, 3 salas de aula para o 3º ano e 2 salas para o 4º ano. Cada sala de aula comporta até 25 alunos. Sua estrutura de custos, despesas e receitas orçamentárias é a seguinte:

- Dotação orçamentária (função educação) para o ano de 202X (educação e assistência à criança e saúde / atenção básica) \$1.130.000
- Custo variável por aluno (material de apoio, giz, limpeza da sala, energia) \$ 695
- Custos fixos anuais (salário de professores, energia, depreciação) \$ 575.000
- Despesa variável por aluno (merenda escolar, apoio social, gastos no consultório) \$ 225
- Despesas fixas anuais (salário de servidores, assistente social, médico e dentista) \$ 325.000

a) quais avaliações típicas de custos seriam pertinentes (MC, PEC, PEE)?

Resolução:

Como a receita no setor público é explicada por contribuições da sociedade (tributos, tarifas) e alienações de imobilizado e contratos de empréstimos (as duas últimas são receitas de capital), não existe inter-relação direta (vinculação) com a despesa (pessoal, educação, saúde etc) como ocorre no setor privado (contraprestação). Assim, não faz sentido fazer cálculos do tipo Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio etc. Que sentido faria confrontar receita de ISSQN, IPTU com gasto com educação? Não são associados diretamente, portanto os cálculos não trariam contribuições.

b) como está a *performance* econômica desta escola?

Resolução:

Planilha Custos (2-b)

(3) Limitações das avaliações de desempenho no setor público

Considere o trecho do texto de Cardoso, Aquino e Bitti (2011, p. 1578):

“[...] a informação de custos no setor público tende a ser mais relevante quanto mais vinculada ela for a parâmetros de resultado (*outcome*); por exemplo, saber o quanto custa um aluno da classe de alfabetização é relevante (informação baseada no output, número de alunos). Contudo, saber a capacidade de o aluno compreender o que lê tendo-se gasto aquele montante em sua alfabetização é ainda mais relevante (informação baseada em *outcome*, qualidade da alfabetização)”. Pede-se:

- a) você concorda com o uso dos parâmetros de resultado? Justifique.

Resolução:

Na questões anteriores pudemos observar que a aproximação sugerida pelas terminologias "receita e despesa orçamentária" as relações de avaliação de custos é complexa e questionável, sobretudo pois não existe vinculação direta entre receita e despesa orçamentária (contraprestação). Assim, os parâmetros de resultado (*outcome*) são úteis, pois carregam consigo os efeitos produzidos pelos gastos, ou seja, "saber a capacidade de o aluno compreender o que lê tendo-se gasto aquele montante em sua alfabetização é ainda mais relevante (informação baseada em *outcome*, qualidade da alfabetização)”.
b) o que seria um “*outcome*” relevante para os serviços de saúde pública?

Resolução:

Ora, na mesma lógica, saber o quanto é aplicado em saúde per capita por município (vide distorções discutidas na questão 1: diferença relevante entre Paulínia e Leme) é menos relevante que saber[@]:

- ✓ Cobertura populacional estimada pelas equipes de Atenção Básica
- ✓ Proporção da população cadastrada pela Estratégia Saúde da Família
- ✓ Média anual de consultas médicas por habitante nas especialidades básicas
- ✓ Cobertura populacional estimada das equipes de Saúde Bucal da Estratégia Saúde da Família
- ✓ Cobertura populacional estimada pelas equipes básicas de Saúde Bucal

[@] Fonte: ALBUQUERQUE, Ceres; MARTINS, Mônica. Indicadores de desempenho no Sistema Único de Saúde: uma avaliação dos avanços e lacunas. Saúde em Debate, v. 41, p. 118-137, 2017.