

CUSTOS POR ATIVIDADE NA GESTÃO PÚBLICA

Prof. Ms. Roberto de Oliveira Júnior

CONTEÚDO PROGRAMÁTICO:

- Conceitos do Custeio por Atividades.
- Custeio por Atividades Aplicado ao Setor Público
- Implantação do Custeio por atividades no Setor Público.
- Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

Conceitos do Custeio por Atividades

- **Conceitos Básicos de Custos**
 - Diferença entre custos x despesas x investimentos
 - Classificações de custos:
 - em relação ao volume de produção:
 - Fixos
 - Variáveis
 - em relação à forma de alocação dos custos aos produtos:
 - Diretos
 - Indiretos

Conceitos do Custeio por Atividades

- **Conceitos Básicos de Custos**
- Métodos e sistemas de custeio:
 - Absorção
 - Direto ou Variável;
 - ABC (Activity Based Costing)
 - Padrão
 - RKW (Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit)

Conceitos do Custeio por Atividades

- **Especificamente sobre o ABC podemos dizer que:**
 - Surgiu como alternativas aos métodos tradicionais de custeio (Absorção);
 - Busca melhorar o processo de alocação dos custos indiretos aos produtos/serviços;
 - Não faz distinção entre custos e despesas, tão somente se são diretos ou indiretos;
 - Procura dar uma visão bidimensional dos custos:
 - Custos dos objetos de custos;
 - Custos para aperfeiçoamento do processo.
 - Muito utilizado em prestadores de serviços;
 - Necessita de uma visão sistêmica da organização.

Conceitos do Custeio por Atividades

- **Estruturação do ABC:**

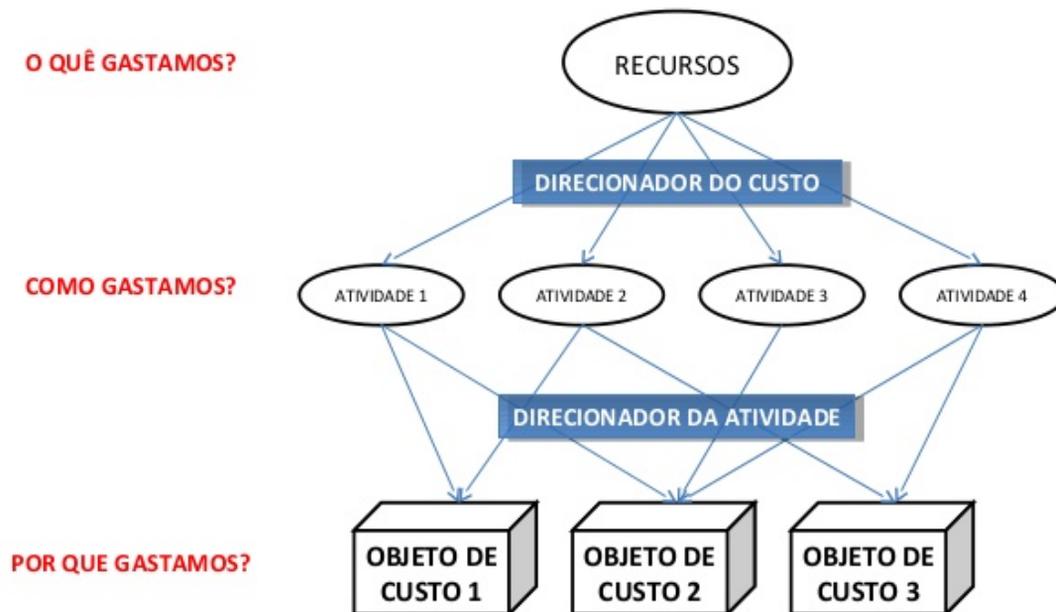
- Se inicia pela **perfeita identificação dos recursos que estariam sendo consumidos pelas atividades;**
- Em seguida identifica-se **quais atividades seriam consumidas pelos produtos ou serviços** e assim, formando uma cadeia, onde **atividades consomem recursos e produtos ou serviços consomem atividades.**

Conceitos do Custeio por Atividades

- Segundo o Prof. Valmor Slomski, a forma de identificação dos recursos consumidos pode ser realizada
 - por **alocação direta**, ou seja, todos os recursos identificáveis ao produto ou serviço deverão ser alocados diretamente;
 - por **rastreamento**, ou seja, faz-se necessário rastrear os custos consumidos pela atividade, porém de difícil identificação;
 - por **rateio**, sempre que não houver a possibilidade de se fazer nenhuma das alternativas anteriores.

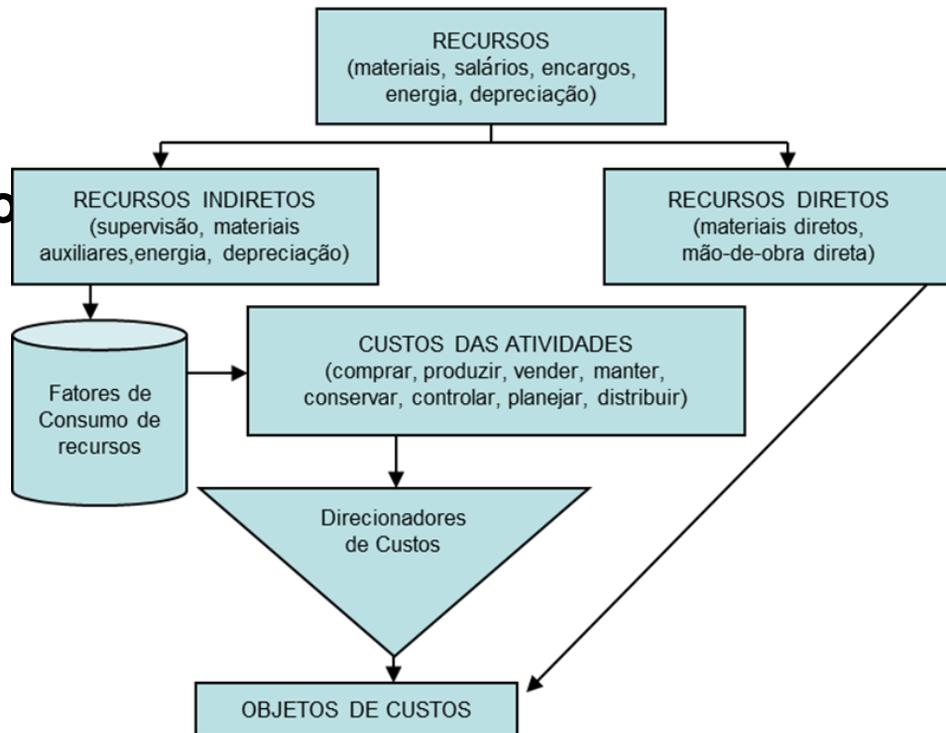
Conceitos do Custeio por Atividades

Custeio ABC



Conceitos do Custeio por Atividades

- **Estrutura do Método de Custeio Baseado em Atividades**



Conceitos do Custeio por Atividades

• Etapas de implantação do Custeio Baseado em

| Atividades | Tarefas |
|-----------------------------------|---|
| 1 – Iniciar o projeto | <ul style="list-style-type: none">➤ Definir metas, escopo e objetos do projeto.➤ Identificar e analisar as necessidades do ABC.➤ Obter comprometimento dos gestores.➤ Obter recursos para projeto. |
| 2 – Desenvolver plano de ação | <ul style="list-style-type: none">➤ Definir e determinar meios de coleta de dados.➤ Definir e identificar atividades.➤ Definir objetos de custos.➤ Determinar objetos de custos.➤ Determinar os direcionadores de custos.➤ Definir o software. |
| 3 – Coletar e processar dados | <ul style="list-style-type: none">➤ Obter os dados de custos.➤ Obter dados sobre direcionadores de custos.➤ Transferir dados para o modelo de software.➤ Processar dados. |
| 4 – Usar Informação | <ul style="list-style-type: none">➤ Produzir e interpretar os resultados.➤ Apresentar informação.➤ Demonstrar benefícios imediatos alcançados. |
| 5 – Avaliar a metodologia | <ul style="list-style-type: none">➤ Realizar periodicamente uma avaliação na metodologia e propor melhorias. |
| 6 – Implementar ações de melhoria | <ul style="list-style-type: none">➤ Identificar e implementar ações que visem melhorias contínuas na metodologia ABC. |

Custeio por Atividades Aplicado ao Setor Público

- O *ABC* no Setor Público, tem excelente aderência, visto que:
 - Os órgãos públicos na sua essência são prestadores de serviços;
 - A estrutura funcional programática do orçamento já identifica atividades e projetos;
 - Auxilia na elaboração dos orçamentos;
 - Necessidade de avaliar não somente os custos dos objetos de custos, mas também o desempenho das atividades;
 - Permite o controle e a gestão de processos e de seus recursos envolvidos;
 - Propicia a melhoria do desempenho dos serviços públicos;
 - Melhora o processo de tomada de decisão;
 - Auxilia na avaliação de recursos necessários para custear determinada ação governamental e na transferência de recursos (SUS, Transporte e merenda escolar, outros).

Custeio por Atividades Aplicado ao Setor Público

- O *ABC* no Setor Público, vai exigir a disponibilidade de Recursos financeiros, humanos e tecnológicos, além disso necessita:
 - Aceitação dos gestores principais;
 - Mapeamento de processos;
 - Implantação de plano de centros de custos aplicável a todos os sistemas do órgão;
 - Treinamento e qualificação dos servidores;
 - Implantação de um data center;
 - Aquisição de um BI;

Custeio por Atividades Aplicado ao Setor Público

- Modelo de planilha de apuração de custos pelo ABC
- Atividade de Contabilidade de uma autarquia de saneamento básico:
- [Demonstração custeio abc.docx](#)

Implantação do Custeio por atividades no Setor Público.

- A implantação do custeio por atividades deverá ser realizada por etapas, lembrando que o processo deve ter como premissa a aceitação e até ser uma exigência do gestor principal:
 1. Identificação e qualificação da equipe responsável pela implantação (contadores e administradores);
 2. Diagnóstico da situação dos recursos financeiros, humanos e tecnológicos disponíveis;
 3. Planejamento da implantação, com elaboração do plano de implantação (cronograma de implantação);
 4. Seleção dos recursos tecnológicos (Hardware e Software)

Implantação do Custeio por atividades no Setor Público.

5. Identificação dos objetos de custos;
6. Elaboração do dicionário de recursos e atividades (mapeamento de processos);
7. Elaboração do plano de centro de custos;
8. Qualificação dos usuários;
9. Implantação e utilização do plano de centro de custos nos processos;
10. Análise e avaliação dos dados dos sistemas operacionais por centro de custos;
11. Construção dos relatórios de custos por meio do BI.

Implantação do Custeio por atividades no Setor Público.

- Conceitos do Custeio por Atividades.
- Custeio por Atividades Aplicado ao Setor Público
- Implantação do Custeio por atividades no Setor Público.
- Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

- **Prefeitura de Jundiaí – diagnóstico:**
- Contabilidade Municipal subordinada às regras do Sistema AUDESP do TCE/SP;
- Sistema próprio desenvolvido pela empresa municipal CIJUN (Cia de Informática de Jundiaí);
- SIIM – Sistema de Integrado de Informações Municipais:
 - Contabilidade, Orçamentário e Financeiro
 - Patrimônio e Almoxarifado
 - Tributário
 - Compras e licitações
- Além do SIIM, existem outros sistemas terceirizados que influenciam a Contabilidade: ISS-digital, Folha de Pagamento e sistemas de algumas autarquias que não utilizam o SIIM.

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

- Em 2008 houve contratação de consultoria para cuidar da integração do SIIM com o AUDESP;
- Em 2012 a mesma consultoria foi contratada para implantar o PCASP no SIIM;
- Em 2013 criada a Contabilidade Geral do Município, que passou a assumir às regras de implantação do PCASP/NBCASP.
- Em 2013 entra em operação o PCASP do AUDESP/SP;
- Em março/2013 inicia-se o projeto de implantação do Sistema de Custos.
- Atualmente estamos no processo de licitação de um novo sistema integrado.

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

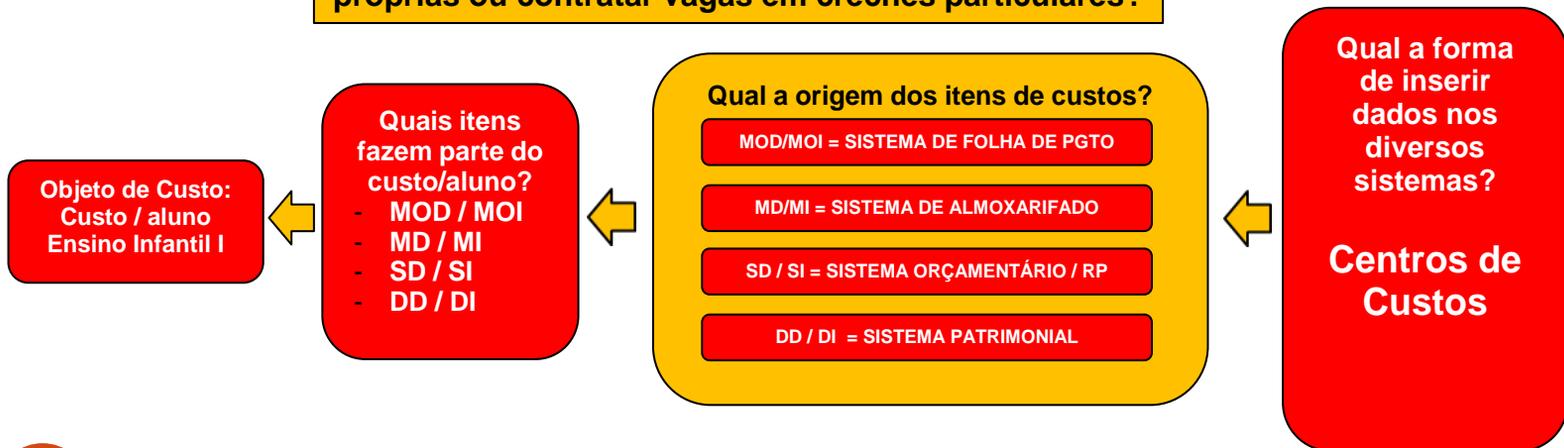


Para que isto se efetive os sistemas devem receber input dos dados de Centros de Custos de cada despesa orçamentária ou patrimonial

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

- A estruturação do Sistema de Custos Aplicado ao Setor Público deve partir dos Objetos de Custos (OC's);
- A partir da definição dos Objetos de Custos desenha-se o fluxo inverso do processo de obtenção das informações desejadas para atingir o objetivo:

Decisão: Atender crianças de 0 a 3 anos em creches próprias ou contratar vagas em creches particulares?



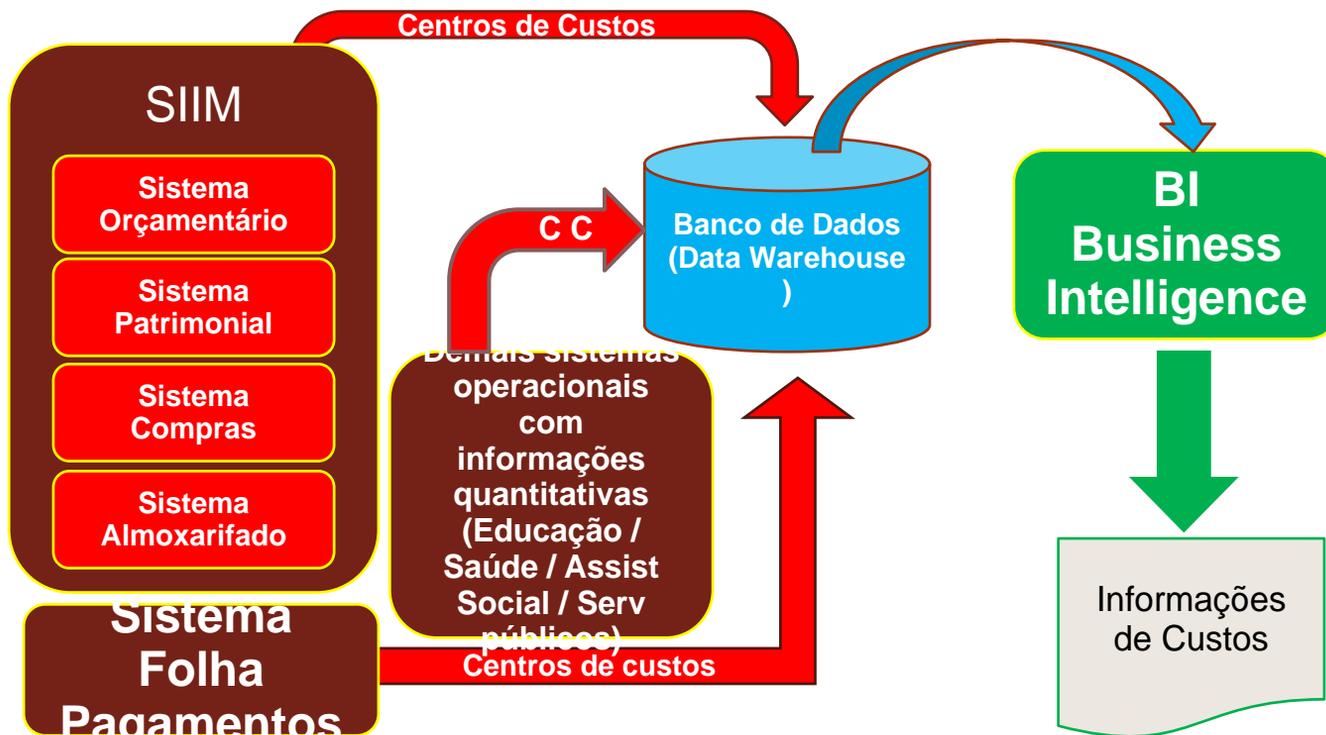
Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

- Identificação e avaliação dos Sistemas Geradores de Dados de Custos (SGDC's), por meio de centros de custos:
 - Sistema orçamentário (empenhos diretos);
 - Sistema Financeiro (Restos a Pagar);
 - Sistema de compras (licitações);
 - Sistema de folha de pagamentos;
 - Sistema de patrimônio;
 - Sistema de almoxarifado.
- Análise e Decisão pela manutenção dos SGDC's atuais ou substituição
- Implantação do Plano de Centro de Custos:
 - Sistema de acumulação de custos;
 - Baseado no organograma;
- Qualificação dos gestores orçamentários e demais usuários

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

- Avaliação Sistema de Patrimônio:
 - Inventário Físico;
 - Avaliação dos Bens Imóveis;
 - Avaliação dos Bens Móveis;
 - Definição das taxas de depreciação:
 - Inicialmente por grupo de bens;
 - Posteriormente com base na vida útil estimada de cada bem
 - Revisão dos bens existentes para input dos códigos de Centro de Custos;
 - Bens novos serão codificados na requisição de compras;
 - Apropriação dos custos de depreciação na sua contabilização.

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.



Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

- Base conceitual: Custeio ABC.
- Implantação gradual:
 - 1ª Fase – Administração Indireta – Fundações e Autarquias
 - 2ª Fase – Administração Direta - Secretarias
- Escolha dos órgãos para protótipo do sistema:
 - TVE – Fundação Televisão Educativa de Jundiaí
 - FUMAS – Fundação Municipal de Assistência Social
 - EGG - Escola de Governo e Gestão do Município de Jundiaí
- Mapeamento dos processos dos órgãos escolhidos
- Escolha do BI:

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

- Modelagem dos relatórios e informações de custos
- Implantação do sistema nas secretarias:
 - Secretarias de pequeno porte
 - Secretarias de médio porte
 - Secretaria de Educação
 - Secretaria de Saúde

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

➤ Exemplos de Aplicação do Sistema de Custos:

| Objeto de Custo | Tomada de Decisão |
|--|---|
| Custo/aluno | Construir mais creches ou contratar vagas |
| Custo/Atendimento em UBS | Atender em UBS própria ou terceirizar para OTS |
| Custo/ Aprovação de Obras | Definição de Taxas de Prestação de Serviços |
| Custo/EMEB | Construir escola ou transporta alunos até a escola mais próxima |
| Custo/merenda escolar | Produzir ou terceirizar a produção de merenda escolar |
| Custo/veículo da frota | Adquirir ou locar veículos |
| Custo/m ² recuperação asfalto | Produzir ou terceirizar |

EXEMPLO DE PLANILHA DE CUSTOS

| | | |
|--|------------------------|--------|
| ÓRGÃO: SECRETARIA DE EDUCAÇÃO | DADOS NÃO FINANCEIROS: | |
| OBJETO DE CUSTO: custo/aluno | Qtde de alunos: | 200 |
| CENTRO DE CUSTO: EMEB ATP - Alceu de Toledo Pontes | Qtde Funcionários: | 30 |
| | Período apuração: | mensal |

ESTRUTURA DE CUSTOS

| CUSTOS DIRETOS | VALOR / MÊS | SISTEMA DE ORIGEM | OBSERVAÇÕES |
|---------------------------------|----------------------|---------------------|---|
| Verbas Salariais e Encargos | R\$ 60.000,00 | Folha de pagamento | O valor pode ser total ou separado por verbas salarial e encargos, pode ainda separa por níveis de dir/coord, professores, auxiliares. |
| Materiais Escolares | R\$ 6.000,00 | Almoxarifado | Verificar questão da sazonalidade das requisições. O ideal é que seja mensal, para não distorcer a análise dos custos, ou por apropriação mensal, por meio da informação na requisição de materiais, do tempo em meses que será utilizado o que está sendo requisitado. |
| Materiais de Limpeza | R\$ 1.000,00 | | |
| Materiais da Merenda | R\$ 13.200,00 | | |
| Energia Elétrica | R\$ 500,00 | Orçamentário / Fin. | Apropriação somente na liquidação do empenho. |
| Tel / Internet | R\$ 400,00 | | |
| Água e Esgotos | R\$ 100,00 | | |
| Manutenção / conservação | R\$ 800,00 | | |
| Depreciação | R\$ 200,00 | Patrimonial / Cont. | Apropriação pela contabilização mensal |
| TOTAL DOS CUSTOS DIRETOS | R\$ 82.200,00 | | |

| CUSTOS INDIRETOS | VALOR RATEIO | DIRECIONADOR | CRITÉRIO DE RATEIO |
|-----------------------------------|----------------------|-------------------------------------|---|
| Administração SME | R\$ 5.000,00 | Qtde Alunos da EMEB | Valor total dos Centros de Custos Adm. da SME / Quantidade de total alunos rede x Quantidade de alunos da EMEB ATP |
| SMRH | R\$ 2.000,00 | Qtde Servidores da EMEB | Valor total de todos os CC da SMRH / Quantidade total de servidores x quantidade de servidores da EMEB ATP |
| SMF | R\$ 2.500,00 | Turnos sobre % SME | Valor total dos CC da SMF e SMA x % Gastos da SME / Qtde total de turnos escolares (ponderados pelo nº alunos) x (turno x alunos da EMEB ATP) |
| SMA | R\$ 2.200,00 | | |
| SMNJ | R\$ 100,00 | Qtde processos específicos EMEB ATP | Valor total de todos os CC da SMNJ / Quantidade total de processos x quantidade de processos específicos da EMEB ATP |
| SMCC / SMCS / GP | R\$ 600,00 | Qtde Servidores da EMEB | Valor total de todos os CC da SMCC, SMCS e GP / Quantidade total de servidores x quantidade de servidores da EMEB ATP |
| TOTAL DOS CUSTOS INDIRETOS | R\$ 12.400,00 | | |

| | | | |
|-------------------------|---------------|--|--|
| CUSTOS TOTAIS | R\$ 94.600,00 | | |
| QTDE ALUNOS DA EMEB ATP | 200 | | |
| CUSTO / ALUNO | R\$ 473,00 | | |

Exemplo de aplicação do Custeio por Atividades na gestão da educação municipal.

- Outras questões importantes:
 - Rastreabilidades da origem das informações de custos;
 - Apoio da alta administração (Prefeito e Secretários);
 - Qualificação técnica da equipe de análise de custos;
 - Além do sistema deve haver uma análise dos processos (mapeamento dos processos);
 - Utilização efetiva para:
 - Planejamento;
 - Controle; e
 - Tomada de decisão.

BI – Business Intelligence

- Exemplo de ferramenta de inteligência de negócios
- <https://qlikid.qlik.com/#/cloud?returnURL=%2F%23%2Fportal%2Fqlikcloud&hash=a93b714532f5127cd33744a3adcfcd032847b3d1&ACS=https:%2F%2Fqlikcloud.com%2Flogin%2Facs&RelayState=https:%2F%2Fqlikcloud.com>

- **Muito obrigado!**

- prof.ms.roberto@gmail.com
- Cel.: 19 98126-2283