



ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS DA AERONÁUTICA
COORDENADORIA ACADÊMICA
CURSO DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS 1/2020

TATIANE DA CRUZ FARIA SALES, Cap Int

USO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS: um instrumento de gestão do
gasto público

Rio de Janeiro
2020

ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS DA AERONÁUTICA
COORDENADORIA ACADÊMICA
CURSO DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS 1/2020

TATIANE DA CRUZ FARIA SALES, Cap Int

USO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS: um instrumento de gestão do
gasto público

Trabalho de conclusão de curso apresentado
no Curso de Aperfeiçoamento de Oficiais da
Aeronáutica como requisito parcial para
aprovação no Curso de MBA em Gestão
Pública com Ênfase em Gestão de Projetos e
Processos.

Linha de Pesquisa: Administração Militar.

Orientador: Maj Int Raphael Coutinho Stauffer

Rio de Janeiro
2020

TATIANE DA CRUZ FARIA SALES, Cap Int

**USO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS: um instrumento de gestão do
gasto público**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
no Curso de Aperfeiçoamento de Oficiais da
Aeronáutica.

Aprovado por:

Jaques da Silva Valle Maj Av
EAOAR

Edivaldo Pires Figueiredo Maj Esp Sup
EAOAR

Raphael Coutinho Stauffer Maj Int
EAOAR

Rio de Janeiro
Julho de 2020

RESUMO

É obrigação da Administração Pública zelar pela qualidade do gasto, especialmente, nos dias atuais em que as restrições orçamentárias são uma realidade para as instituições. Para isso, o Governo Federal se preocupa em disponibilizar diversas ferramentas que facilite o processo de tomada de decisão do gestor público. Neste contexto, o presente ensaio defende que o uso das informações de custos aumenta a qualidade do gasto público nas Organizações Militares do COMAER. Primeiramente, argumenta-se que, por meio das informações de custos, é possível alcançar a eficiência no uso dos recursos. O gestor deverá ser o responsável por buscar e analisar esses dados de maneira a maximizar os resultados de seus processos administrativos, evitando o desperdício. Além de se preocupar com a melhor forma de como os recursos devem ser aplicados, a organização deve verificar se as metas estão sendo alcançadas. Aquilo que foi planejado deve ser cumprido. Assim sendo, o segundo argumento aborda a eficácia nas gestões das organizações públicas com a devida alocação dos recursos. Visando o aumento da qualidade do gasto público, é crucial que o COMAER, por meio das organizações competentes, incentive todas as Organizações Militares a abordarem as informações de custos com a relevância que o caso requer. Enfim, aplicando devidamente o recurso, facilitará o cumprimento da missão da FAB de manter a soberania do espaço aéreo brasileiro.

Palavras-chave: Custos no setor público. Gasto público. Eficiência. Eficácia.

1 INTRODUÇÃO

Com o intuito de nortear os gestores públicos ao adequado uso dos recursos financeiros, em 4 de maio de 2000, foi criada a Lei Complementar nº 101, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a qual estabelece no art. 50, §3º, que “a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.”

Segundo Panarella (2010, p.103), “custos é o sacrifício de recursos medido em unidades monetárias para atingir propósitos específicos”. Por isso, o uso das informações de custos das organizações públicas deve corresponder à análise detalhada do comportamento dos custos que compõem os processos finalísticos, gerenciais e de apoio, os quais são considerados como integrantes das macroatividades das organizações.

Um dos mais importantes sistemas que gerenciam os custos é o Tesouro Gerencial, por meio do qual é possível gerar relatórios, compilando informações do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI). Atualmente, mesmo com um sistema específico para levantamento de custos, a grande maioria das Organizações Militares (OMs) do Comando da Aeronáutica (COMAER) não o utilizam adequadamente, prejudicando a qualidade do gasto público. Segundo Alonso (1998, p.55), “os gastos do governo são sacrifícios financeiros que o governo faz com vistas ao financiamento de suas atividades ou de suas decisões.” Podem ser definidos também como os recursos financeiros utilizados pela Administração Pública a fim de viabilizar o cumprimento de suas metas.

Neste trabalho defende-se que o uso de informações de custos aumenta a qualidade do gasto público nas Organizações Militares do COMAER. Assim sendo, cabe ao gestor a responsabilidade de gerenciar estas informações prezando pelo melhor uso dos recursos públicos cumprindo os objetivos estratégicos propostos pela Força Aérea Brasileira (FAB).

Utilizando as informações de custos, argumenta-se que é possível alcançar a eficiência no uso dos recursos públicos. Visando alcançar o máximo de desempenho com o menor custo possível, a administração, atendendo ao ordenamento jurídico,

deve ser responsável por aferir seus custos e utilizá-los no processo de tomada de decisão.

Outro argumento de sustentação refere-se ao compromisso de as organizações governamentais buscarem a eficácia no cumprimento de suas metas, alocando devidamente seus recursos. Além de serem capazes de utilizar o recurso da melhor maneira, é importante cumprirem os objetivos predeterminados de cada organização. Por conseguinte, as OMs que forem eficientes no uso dos recursos e eficazes em suas gestões, produzirão um aumento da qualidade do gasto público.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 Eficiência no uso dos recursos públicos

A Contabilidade de Custos é, vastamente, utilizada no setor privado há várias décadas, pois um dos enfoques é a apuração do lucro que está diretamente ligada ao sucesso da empresa. Já no setor público, como não há que se falar de lucro, pode-se dizer que esse assunto é recente e surgiu com o propósito de avaliar como os recursos financeiros disponíveis poderiam ser empregados de maneira mais eficiente, corroborando com esta ideia:

A eficiência exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional. Consiste na busca de resultados práticos de produtividade, de economicidade, com a conseqüente redução de desperdícios do dinheiro público e rendimentos típicos da iniciativa privada, sendo que, nessa situação, o lucro é do povo; quem ganha é o bem comum. (MARINELA, 2016, p. 43)

Melhor esclarecendo a definição de eficiência, Garcia (1997, p.10) afirma que “eficiência é a relação existente entre os produtos resultantes da realização de uma ação governamental programada e os custos incorridos diretamente em sua execução.”

Outra grande diferença entre o setor privado e o público é que o gestor do primeiro tem liberdade para conduzir seu estabelecimento com domínio total, exceto o que a lei proíba; enquanto o gestor público, de acordo com o princípio da legalidade da Constituição Federal de 1988 (CF), somente está autorizado a fazer o que está previsto nas leis. Certamente, isto influencia para que a gestão pública se limite ao simples cumprimento da lei, deixando como atividade secundária, ou nem mesmo

existindo, a preocupação em melhoria de desempenho. Assim, as organizações deixam de se comprometer com a qualidade dos serviços prestados.

É notória gradual mudança desse cenário, em 1998, com a inclusão do princípio da eficiência na CF e, em 2000, com a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Porém, somente em 2011, foi criada a Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) nº 157 implementando o Sistema de Informações de Custos do Governo Federal (SIC), com definição das suas atribuições e abrangência. Este sistema é uma valiosa ferramenta que permite que as organizações apurem seus custos e avaliem se estão sendo eficientes no uso dos recursos financeiros. Alonso (1999, p. 39) corrobora com esta ideia afirmando que “o conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos. O desconhecimento dos custos é o maior indicador de ineficiência no provimento dos serviços públicos.”

Em consonância com o exposto acima, Machado e Holanda (2010) esclarecem que uma nova visão da gestão pública ressalta a importância da mensuração de custos como ferramenta alavancadora de transformação dos modelos atuais que relacionam a eficiência e o uso dos recursos públicos.

Ambas referências citadas abordam a necessidade de a gestão pública buscar aperfeiçoar o desempenho de suas atividades, gerenciando as informações de custos, para que o recurso público seja melhor alocado dentro da organização. Para que isto ocorra, ou seja, para haver mudança de comportamento dos gestores é necessária uma mudança de cultura. Como, por exemplo, pode-se afirmar que hoje, a grande maioria dos gestores, entendem que quanto mais gastar melhor será sua avaliação, terá mais merecimento e até, talvez, terá mais orçamento no futuro. Enquanto, o correto deve ser a implementação de uma nova cultura em que o bom gestor deve associar o ato de gastar bem com o de gastar melhor, tendo economizado e assim, certamente, ele terá mais orçamento no futuro. (MACHADO; HOLANDA, 2018)

Portanto, a administração pública deve prezar pelo bom uso do recurso público de maneira que as informações de custos auxiliem o aumento dos resultados com o mínimo de desperdício. As instituições devem buscar a excelência, visando alcançar, além da eficiência, a eficácia em suas gestões que será o próximo tópico a ser abordado.

2.2 Alocação dos recursos públicos em prol da eficácia nas gestões

Além do emprego da informação de custos proporcionar eficiência no uso dos recursos públicos, é possível indicar outra importância destas informações para o aumento da qualidade do gasto público, a eficácia nas gestões das organizações públicas com a devida alocação dos recursos.

De acordo com Jacobsen (2012, p. 37), “administrar com eficácia significa atingir os objetivos planejados.” Portanto, para que ela seja apurada é primordial que as organizações tenham muito bem definidos seus objetivos.

Tamanha é a relevância da eficácia para o setor público que o Decreto-Lei nº 200/ 1967 em seu artigo 79 estabelece que “a contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão.” Tal ordenamento visa acompanhar se as metas estão sendo alcançadas.

A Diretoria de Economia e Finanças da Aeronáutica (DIREF) demonstra preocupação com o assunto e disponibiliza, no MCA 172-3 (Digital), diversas orientações sobre as consultas gerenciais as quais as organizações podem obter informações do Tesouro Gerencial. Tais registros são de grande relevância para o processo de tomada de decisão dos gestores, porém, observa-se que são pouco utilizados.

Considerando que as Organizações Militares (OMs) possuem uma missão a cumprir, é mister que se saiba onde alocar os recursos disponíveis, tendo em vista as restrições orçamentárias que atingem as instituições públicas. Assim, Azevedo (2016) afirma que para maior eficácia no cumprimento da missão, a instituição deve maximizar o emprego dos recursos nos processos finalísticos e racionalizar os processos gerenciais e de apoio. Com isso, as OMs deverão focar nos processos finalísticos os quais estão diretamente vinculados às suas missões e, conseqüentemente, serão os responsáveis pelo alcance da eficácia em sua gestão. Enquanto, os processos gerenciais e de apoio deverão estar alinhados às necessidades dos finalísticos e servirem como suporte.

Mesmo com todo o zelo do COMAER em contabilizar corretamente seus custos, pode-se observar que, de uma maneira geral, as OMs não utilizam as informações disponíveis de custos e como consequência deixam de alocar devidamente seus recursos nos processos finalísticos. Exemplo disso, foi a análise de

custos por macroatividades realizada por Azevedo (2016), a qual apurou resultados que evidenciou as atividades finalísticas do COMAER como as mais afetadas, em decorrência da restrição orçamentária de 2015. Diante da conclusão apresentada, pode-se afirmar que as OMs da Força Aérea Brasileira (FAB) não estão gerenciando as informações geradas pelos sistemas do Governo, impactando, assim, na conquista de seus objetivos.

Dessa forma, outros autores corroboram com o argumento de que utilizando as informações de custos, as organizações são capazes de alocar adequadamente seus recursos de maneira que, direcionando suas prioridades governamentais, será possível ser mais eficaz:

Quanto aos orçamentos anuais, o potencial benefício decorrente do uso das informações de custos governamentais diz respeito à **alocação do gasto público** em diversas estruturas administrativas. [...] O acompanhamento do custo de estruturas diversas em tamanho e em **prioridade estratégica** possibilitaria informações de relevo para a programação orçamentária, tanto no âmbito dos órgãos centrais quanto para os órgãos setoriais. [...] (KLADI; FERRARI, 2011, p. 9, grifo do autor)

Assim, foi abordada a importância de os gestores utilizarem as informações de custos a fim de evidenciar os esforços financeiros nas atividades finalísticas com vistas ao cumprimento da missão institucional. Desta forma, as Organizações Militares da FAB obterão aumento na qualidade do gasto público e, por conseguinte, contribuirão sobremaneira na melhoria dos serviços prestados à sociedade.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Foi abordado no presente ensaio a importância da Administração Pública em focar no sistema de custos para garantir meios de realizar a avaliação e o acompanhamento de sua gestão. Com isso, o escopo foi defender que o uso de informações de custos aumenta a qualidade do gasto público nas Organizações Militares do COMAER. Por se tratar de uma instituição pertencente à Administração Pública, a Força Aérea Brasileira deve cumprir sua missão otimizando os recursos disponíveis. Portanto, para se obter um aumento na qualidade do gasto público, ela deverá buscar aprimorar o funcionamento das engrenagens de sua máquina pública. Para isso, o uso das informações de custos mostra-se como ferramenta imprescindível.

Destarte, argumentou-se que a conquista da eficiência no uso dos recursos públicos ocorre com o processamento adequado das informações de custos. Apesar de ser um assunto relativamente novo, entende-se que é necessário adotar uma nova estratégia capaz de valer-se de tais informações a fim de obter os melhores resultados possíveis com os menores custos.

Em um segundo momento, defendeu-se a importância das Organizações Militares em alocarem seus recursos nas atividades finalísticas, visando a eficácia de suas gestões. Foi abordado que diante de um cenário de restrição orçamentária, os gestores deverão utilizar as informações de custos com o objetivo de maximizar os resultados para que a administração seja eficaz.

Em razão de todo o exposto, o COMAER deverá, por meio das organizações competentes, incentivar todas as OMs a abordarem as informações de custos com a relevância que o caso requer. Além de, simplesmente, serem computadas como dados, deverão ser interpretadas para que auxiliem no processo de tomada de decisão. Portanto, se as Organizações Militares do COMAER utilizarem as informações de custos com vistas ao aumento da qualidade do gasto público, terão como consequência, por exemplo, uma melhoria na atividade de Operações de Aeronaves, ou seja, aumentarão as horas voadas pela FAB. Enfim, aplicando devidamente o recurso, facilitará o cumprimento da missão de manter a soberania do espaço aéreo brasileiro.

REFERÊNCIAS

ALONSO, Marcos. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**, Brasília, ano 50, n. 1, p. 37-63, jan./mar. 1999.

AZEVEDO, Adriano Maia Ribeiro de. Perfil de Custos do COMAER: análise dos impactos decorrentes de um cenário de restrição orçamentária. **\$EIVA: Revista da Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica**, Brasília, ano 7, n. 9, p. 48-57, out. 2016.

BRASIL. Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da administração federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 fev. 1967, retificado em 8 mar., 30 mar. e 17 jul. 1967.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 5 maio 2000.

GARCIA, Ronaldo Coutinho. **Avaliação de Ações Governamentais**: pontos para um começo de conversa. Brasília: Mimeo, 1997.

JACOBSEN, Alessandra de Linhares. **Teorias da administração II** / Alessandra de Linhares Jacobsen, Luís Moretto Neto. – 2. ed. reimp. – Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC, 2012.

KLADI, Maria Clara Estevam; FERRARI, André Luiz Sant'Ana. **O sistema de custos do governo federal e o macro processo orçamentário e financeiro da administração pública federal**. Brasília, DF, 2011. Disponível em: <https://www.gov.br/tesou-ronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/custos/publicacoes>. Acesso em: 17 jun. 2020

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de; BEZERRA FILHO, João Eudes. **Sistema de Informação de Custo**: diretrizes para a integração ao orçamento público e à contabilidade governamental. Natal: Instituto Social Iris, 2018.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 791-820, 2010. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122010000400003&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 20 mar. 2020.

MARINELA, Fernanda. **Direito administrativo**. 10. ed. Niterói: Saraiva, 2016.

PANARELLA, Paulo Jorge Miranda. **Gestão e mensuração de custos**: semelhanças e divergências entre a microeconomia e a contabilidade gerencial. 2010. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, 2010.