

Eixo Temático: Estratégia e Internacionalização de Empresas

ESTUDO DE CASO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS APLICADA A COLETA DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS DO MUNICÍPIO DE SANTIAGO – RS

CASE STUDY OF COST ACCOUNTING APPLIED TO MUNICIPAL SOLID WASTE COLLECTION IN THE CITY OF SANTIAGO – RS

Aline Martins Dos Santos, Silmara Girardon Schubert, Tiago Gorski Lacerda, Eliane Martins Benvenhu de Souza

RESUMO

O presente artigo aborda sobre a contabilidade de custos aplicada ao Setor Público, tendo como base estudo realizado junto a Secretaria Municipal de Obras e Viação do município de Santiago/RS. Nesta pesquisa foram abordadas questões sobre a elaboração de uma metodologia de custeio, visando à coleta e acumulação de custos na prestação de serviços públicos, cujo objetivo refere-se ao custeio da coleta de resíduos sólidos urbanos do município. Para a realização da mesma, foram feitos levantamentos dos custos dos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos, a destinação dos recursos financeiros nos serviços de coleta de resíduos sólidos e ainda, uma pesquisa sobre o método de custeio utilizado pelo município nos serviços de coleta de lixo na cidade. Em resposta a esta situação foi proposta uma forma de custeio contribuindo para a gestão pública municipal na acumulação de custos e na gestão e controle dos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos no município.

Palavras-chave: contabilidade de custos, resíduos sólidos, setor público.

ABSTRACT

This article focuses on the accounting applied to the public sector cost, based study among City Works and Transportation of the city of Santiago / RS. This research issues on the development of a costing methodology, aiming at collecting and accumulating costs in providing public services, whose goal refers to the cost of collection of municipal solid waste of the city have been addressed. To perform the same, surveys the costs of solid waste collection services, the allocation of financial resources in solid waste collection services and also research about the costing method used by the city in collection services were made garbage in Santiago. In response to this proposal was a way of contributing funding for municipal public management in the accumulation of costs and the management and control of solid waste collection services in the city.

Keywords: cost accounting, solid waste, public sector.

1. INTRODUÇÃO

Entre os temas que se destacam desde os últimos anos do século passado está a identificação metas e objetivos na administração pública que permite a capacidade de garantia no processo de execução das ações previstas, uma vez que proporciona também, a tomada de decisões adequadas. Nesse sentido, o poder público tem apresentado preocupação em relação às demonstrações contábeis que não têm apresentado informações totalmente adequadas e concretas, sendo que não permitem a avaliação dos resultados das atividades executadas pela área governamental e a eficiente gestão de recursos. Desse modo, necessita-se de implantação de instrumentos através da aplicação de metodologias de custos para medição e mensuração dos gastos e qualificação dos serviços públicos.

A implantação de um sistema de custos adequado no setor público possibilita a eficiência na alocação dos recursos, havendo redução nos desperdícios de verbas públicas sem perda da qualidade dos serviços, uma vez que a prioridade tem sido atender as demandas sociais.

De acordo com a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, em um sistema de controle existem duas técnicas que estão diretamente ligadas entre si: a contabilidade e o orçamento. A contabilidade serve como gerador de informações para a tomada de decisões, avaliação e controle de desempenho. Já o orçamento possibilita a reflexão das informações sobre as políticas e programas do governo, com o intuito de haver controle gerencial.

Mauss e Souza (2008) entendem que a contabilidade pública deve utilizar métodos de custeio que possibilitem a apuração do resultado econômico de cada atividade pública e a demonstração de eficiência, tendo em vista que a contabilidade de custos nos órgãos governamentais é exigida pela legislação brasileira.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), conforme artigo 50, § 3º, determina que a Administração Pública mantenha sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Com base na LRF, é possível considerar que a contabilidade de custos serve como instrumento de planejamento e mensuração de resultados que tem significativa importância para o controle gerencial e transparência nos serviços públicos.

Segundo Giacomoni (2009), uma das ferramentas mais antigas e tradicionais utilizadas na gestão governamental é o orçamento. Ele afirma que o orçamento moderno é essencial para economia de todos os países, uma vez que as despesas públicas influenciam diretamente na formação de renda.

Mauss e Souza (2008) dizem que a sociedade busca resultados e um retorno dos recursos destinados as atividades públicas em virtude do pagamento de tributos. A gestão pública deve buscar um resultado econômico positivo, tendo como estratégia a liderança em custos. Isso proporcionará ao gestor maior eficiência operacional, maior resultado econômico, melhor controle de desempenho e cumprimento do princípio da economicidade.

Diante do tema exposto, o presente estudo tem como objetivo elaborar uma proposta de custeio que visa à evidenciação dos referidos custos dos serviços de coleta de resíduos sólidos e a melhoria da gestão pública no município de Santiago - RS.

Diante de tais considerações, definiram-se os seguintes objetivos específicos: (i) realizar um levantamento dos custos dos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos; (ii) verificar onde são aplicados os recursos financeiros nos serviços de coleta de resíduos sólidos; (iii) sugerir uma proposta de custeio para a prestação de serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos do município de Santiago-RS, visando o melhor controle de recursos na Secretaria Municipal de Obras e Viação.

Ao se buscar tais objetivos, chegou-se a principal questão da pesquisa: De que forma a proposição de um sistema de custeio pode contribuir para a gestão pública municipal na acumulação de custos e na gestão e controle dos serviços públicos?

Para atingir tais objetivos, a pesquisa permitiu a avaliação dos custos relativos aos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos do município de Santiago-RS, sendo sua execução de competência da Secretaria Municipal de Obras e Viação

A fim de demonstrar a importância de um sistema de custos na Administração Pública, nesta pesquisa foram abordadas questões sobre a elaboração de uma metodologia de custeio, visando à coleta e acumulação de custos na prestação de serviços públicos.

2. SISTEMA DE CUSTOS APLICADOS À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Segundo Souza e Diehl (2009), a função dos gestores na organização é relacionar os sistemas de custos às tomadas de decisões, tendo em vista que o mesmo possibilita o fornecimento de informações úteis ao profissional, especificamente, de custos.

O controle de custos na gestão pública está previsto no artigo 85 da Lei Federal 4.320/64 que os serviços de contabilidade são organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Os objetos de custo, de acordo com Souza e Diehl (2009), são todas as entidades, públicas ou privadas, sob o qual é possível acumular os custos com o intuito de conhecer seu montante.

Um sistema de custos tem como produto final um conjunto de relatórios informativos e esclarecedores relacionados com as atividades da organização e com seus diversos departamentos, que devem ser encaminhados para a administração superior, para auxiliá-la no processo de tomada de decisão (PEREZ, OLIVEIRA E COSTA 2009).

Os sistemas de custos são definidos por Mauss e Souza (2008) em dois aspectos: a natureza do processo de produção e o tipo de custo utilizado. O primeiro aspecto está relacionado com o modo em que o produto é manufaturado ou o serviço realizado. Os autores informam que a produção contínua e sob encomenda são as duas modalidades desse aspecto, o que evidencia a definição do modelo de acumulação de custos.

Os mesmos autores determinam a estruturação de um sistema de custos na área pública em sistema de acumulação de custos, sistema de predeterminação de custos e princípios e métodos de custeio.

O sistema de acumulação de custos, segundo os autores, tem como característica a produção contínua e por processo ou por encomenda. Mauss e Souza (2008) relacionam a acumulação de custos com o sistema de produção ou serviços executados, ou seja, esse sistema acumula os custos dos mesmos.

No sistema de predeterminação de custos, de acordo com Mauss e Souza (2008), tem-se em vista a fixação de padrões, como direcionador das decisões e avaliações realizadas pelos gestores no momento do planejamento das leis orçamentárias. Neste sistema utiliza-se o custo padrão e o custo meta.

Mauss e Souza (2008) afirmam que o princípio de custeio relaciona-se diretamente às metas do sistema de custo. Também está relacionado ao tipo e ao escopo das informações esperadas pelo gestor para obtenção do custeio a ser efetivado. O autor considera ainda, que o método de custeio funciona como um processo operacional que tem por fim a identificação e agregação de um custo ao objeto custeado no momento.

O mesmo autor relata que para seguir um dos princípios de custeio, o gestor deve considerar o custeio direto, o custeio por absorção que aloca os custos fixos e variáveis, e o custeio por absorção tradicional que elimina os custos dos desperdícios da produção.

2.1 Custeio por Absorção Tradicional

Slomski (2003) afirma que o custeio por absorção tradicional consiste na alocação de todos os custos de produção, de produtos ou serviços, diretos ou indiretos, produzidos em determinado período de tempo.

O mesmo autor conceitua custos diretos como os custos de produção identificáveis aos produtos ou serviços, sem necessidade de passar por qualquer método de atribuição de custos. Já os custos indiretos, são definidos pelo autor, como os custos de produção que não conseguem ser identificados diretamente, precisando assim, um método de atribuição dos custos aos produtos ou serviços.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP

) no ano 2011, este método instiga a realização de rateio dos custos indiretos baseado no consumo dos custos diretos mais expressivos. Nas organizações mais complexas, os custos indiretos são primeiramente coligados a todos os departamentos, posteriormente são distribuídos dos departamentos de apoio aos de produção e por fim, para os produtos e/ou serviços.

Para Mauss e Souza (2008), a realização de rateio dos custos indiretos aos produtos ou serviços custeados gera como consequência, certa subjetividade ao valor do custo final adquirido. Isso pode evidenciar informações incorretas, prejudicando na tomada de decisões dos gestores públicos.

A Figura 1 mostra o funcionamento do método de custeio por absorção.

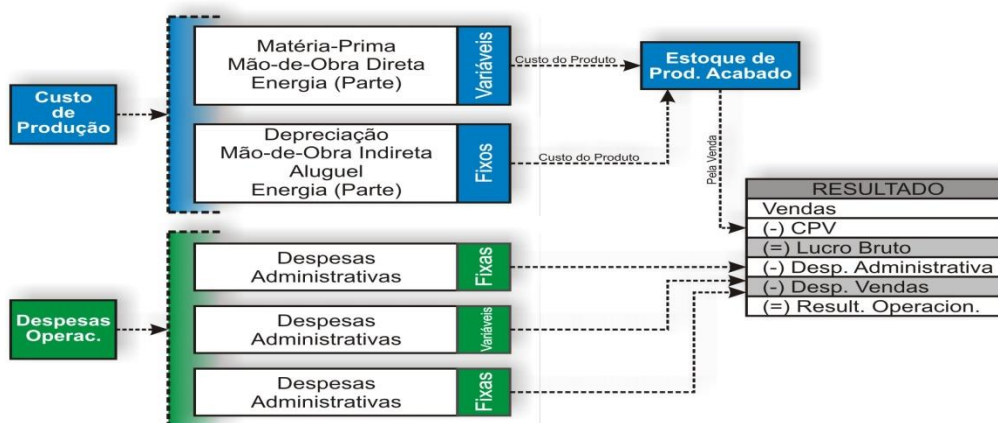


FIGURA 1: Apresentação do custeio por absorção.

FONTE: Adaptação de MAUSS E SOUZA (2008)

A figura 1 permite a verificação dos custos diretos relacionados aos objetos de custos com os quais se identificam de forma direta. Os indiretos são completamente absorvidos pelos centros de custos de execução para depois serem transferidos para os serviços na forma de rateio. As despesas operacionais são calculadas na forma de mensuração do resultado global, não agregando o custo dos serviços especificamente.

Mauss e Souza (2008), consideram como vantagens da utilização do método de custeio por absorção a possibilidade de apuração do custo de cada departamento ou centro de custo, a

agregação de todos os custos ao objeto de custeio, a possibilidade de apuração do custo global de cada produto ou serviço e menor custo na implementação desse método.

Por outro lado, os mesmos autores afirmam que este método não viabiliza uma apropriação acurada dos custos aos objetos de custeio, não permite um conhecimento apropriado das reais causas geradoras dos custos, não possibilita a adoção de procedimentos para contribuição do processo de melhoria contínua dos bens, serviços e produtos e para a eliminação de desperdícios e não viabiliza a determinação de estratégias que garantam vantagem competitiva.

2.2 Custeio Pleno

O custeio pleno é também conhecido como integral. Esta forma de custeio corresponde à agregação dos custos de produção e demais despesas da organização ao custo do produto. A maneira de coligação entre as despesas aos produtos e os custos indireto assemelha-se ao custeio por absorção (MCASP, 2011).

2.3 Custeio Direto ou Variável

O MCASP (2011) considera este método como um custeio onde somente os custos variáveis são apropriados aos produtos e/ou serviços. Isso abrange os materiais diretos, mão de obra direta e custos indiretos de fabricação variáveis. Os custos fixos são considerados despesas do período.

Martins (2008) entende que no sistema de custeio direto, os custos e as despesas são classificados como fixos ou variáveis. Ele afirma que os custos variáveis são alocados aos produtos e os fixos separados e considerados como despesas do período.

Mauss e Souza (2008) explicam que todos os custos relativos aos serviços de forma direta constituem o custeio direto. Os custos indiretos não integram o custo do produto, sendo assim, não há rateio.

Maher (2001) afirma que no custeio variável somente os custos variáveis de produção são atribuídos aos produtos, formando assim, os custos dos produtos.

De acordo com Martins (2008), o custeio variável favorece a tomada de decisão à empresa, uma vez que fornece informações rápidas e precisas, por meio da medição do seu resultado, por desconsiderar os custos fixos e tratá-los como despesas.

No entanto, Mauss e Souza (2008) afirmam que os dois métodos não são aceitos pelas autoridades fiscais e societárias. Eles alegam que os referidos métodos contrariam os Princípios Contábeis Geralmente Aceitos da Competência e da Confrontação, e causam impactos tributários.

2.4 Custeio Por Ordem de Produção

Segundo o MCASP (2011), o custeio por ordem de produção caracteriza-se na idéia de que os produtos ou serviços são formados com características determinadas pelos clientes.

Leone (2000) afirma que este sistema de custos realiza a acumulação e registro dos dados e operações das organizações que trabalham com produção ou prestação de serviços por encomenda.

2.5 Custeio Por Processo

De acordo com o MCASP (2011), neste método de custeio não se diferencia os produtos ou serviços, tendo como característica o desenvolvimento de produtos ou serviços semelhantes

e formato para oferta aos clientes. Assim, sendo aplicável a organizações que trabalha com produção contínua e padronizada.

Segundo o MCASP (2011), o sistema de custeio por processo caracteriza-se como o custo por processo ou departamento para posteriormente distribuí-los aos produtos/serviços, sendo que o cerne do sistema passa a ser os centros de custo e não mais o produto elaborado através de uma ordem de produção.

2.6 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Garrison e Noreen (2001) definem o ABC como um método de custeio projetado para municiar os gerentes com informações de custo, para decisões estratégicas ou de outra natureza, que potencialmente afetem a capacidade e, por conseguinte, os custos fixos.

No ABC, o aspecto principal da contabilidade de custos torna-se as atividades, uma vez que elas representam o grau de informações adequado para dar suporte a um sistema contábil (MAUSS E SOUZA, 2008).

Para Mauss e Souza (2008), em virtude de envolver dispendiosas e demoradas análises dos objetos de custeio e operações, o custeio baseado em atividades torna-se complexo. O ABC possibilita a avaliação e mensuração do custo dos produtos em todo seu processo operacional.

Os mesmos autores afirmam que apenas os custos indiretos compreendem o interesse do ABC, uma vez que custos diretos são identificáveis objetivamente, não importando o método de custeio.

Para Mauss e Souza (2008), o método ABC é o que melhor que adapta-se na administração pública, uma vez que permite trabalhar com variedade de produtos e auxilia na tomada de decisões.

Segundo Mauss e Souza (2008), este método inovou na forma de custeio quanto à adoção das atividades como ente de vinculação dos custos aos produtos.

A figura 2 mostra o funcionamento do custeio baseado em atividades.

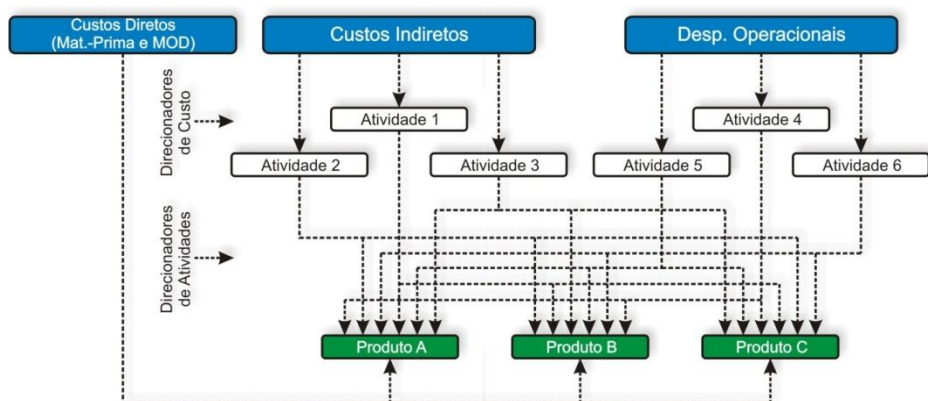


FIGURA 2 – Representação do método de custeio ABC

FONTE: Adaptação MAUSS E SOUZA (2008).

Neste método, não há fronteiras departamentais, tendo em vista que a organização divide-se em atividades e estas acompanham uma ordem de processos de produção. Dessa forma, realiza-se o custeio primeiramente sobre as atividades e posteriormente sobre os produtos (MAUSS E SOUZA, 2008).

2.6 Departamento e Centros de Custos

Para Martins (2008), o departamento caracteriza-se como a unidade mínima administrativa para a contabilidade de custos, representada por pessoas e máquinas, em que se desenvolvem atividades homogêneas.

O autor divide os departamentos em dois grupos: departamento de produção e departamento de serviços.

Martins (2008) relata que nos departamentos de produção os custos são apropriados sobre os produtos. Já nos departamentos de serviços, faz-se o contrário, uma vez que os custos não são jogados diretamente aos produtos, considerando que estes não passam por eles.

O autor considera ainda, que um departamento acumula os custos indiretos para depois ser alocada aos produtos ou a outros departamentos.

Martins (2008) conceitua o centro de custos como uma unidade mínima de acumulação de custos indiretos.

O centro de custos deve possuir uma estrutura de custos homogêneos, serem concentrado em apenas um local e fornecer condições de coleta de dados de custos MARTINS (2008).

3. METODOLOGIA

A abordagem do estudo foi qualitativa. Conforme Marconi e Lakatos (2011), a metodologia qualitativa abrange análises e interpretações de aspectos mais detalhados, considerando o comportamento das pessoas, ou seja, afirmam que os estudos realizados são mais aprofundados.

No que se refere aos objetivos, à pesquisa foi do tipo descritiva. Segundo Gil (2002) a pesquisa descritiva têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.

O tipo de pesquisa é considerado pesquisa aplicada. Oliveira (1997) afirma que a pesquisa aplicada requer determinadas teorias ou leis mais amplas como ponto de partida, e tem por objetivo pesquisar, comprovar ou rejeitar hipóteses sugeridas pelos métodos teóricos e fazer sua aplicação as diferentes necessidades humanas.

Quanto à coleta de dados, foram realizados, análises de documentos relevantes de cunho financeiro e contábil (demonstrações, relatórios entre outros) na Prefeitura Municipal de Santiago, que possibilitaram o levantamento das informações necessárias para a realização da pesquisa.

4. RESULTADOS

Dando início à interpretação dos resultados, que tem como objetivo sugerir uma proposta de custeio para a prestação de serviços de coleta dos resíduos sólidos urbanos, o pesquisador realizou primeiramente um levantamento dos diversos serviços realizados pela Secretaria Municipal de Obras e Viação do município de Santiago - RS que visam atender as necessidades públicas. Entre eles: serviços de limpeza de vias urbanas (recolhimento de galhos e entulhos, serviços de capina e varrição, limpeza de bocas de lobo); coleta de resíduos no interior do município; coleta de resíduos sólidos urbanos (de origem doméstica, comercial e de saúde); conservação de vias urbanas; serviços de calçamento; serviços de pavimentação asfáltica; pintura de meio fio; demarcação de vias urbanas; reforma de bocas de lobo; serviços de canalização; serviços hidrossanitários; serviços de manutenção da iluminação pública; serviços de eletricidade para outros setores Poder Executivo Municipal; instalação elétrica para eventos; manutenção de veículos pertencentes à Prefeitura; manutenção de paradas de ônibus; manutenção de praças, parques e áreas verdes; construção de pontes e pontilhões; serviços de

topografia; fiscalização de obras; aprovação de projetos; elaboração de projetos de infraestrutura urbana (pavimentação, canalização, pontes, entre outros).

Tendo em vista que todos os serviços citados acima demandam recursos de manutenção, sendo os mesmos previstos na elaboração da Lei Orçamentária Anual, considera-se que a coleta de resíduos sólidos urbanos tem se caracterizado um dos serviços que demanda maior recurso financeiro. Segundo informações fornecidas pelo referido órgão, os serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos são terceirizados, ou seja, há contratação de uma empresa através de licitação.

Tal fato evidencia o motivo pelo qual o serviço de coleta de lixo foi escolhido como objeto desta pesquisa. Assim sendo, analisou-se a variação anual do custo dos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos do ano de 2009 a 2012.

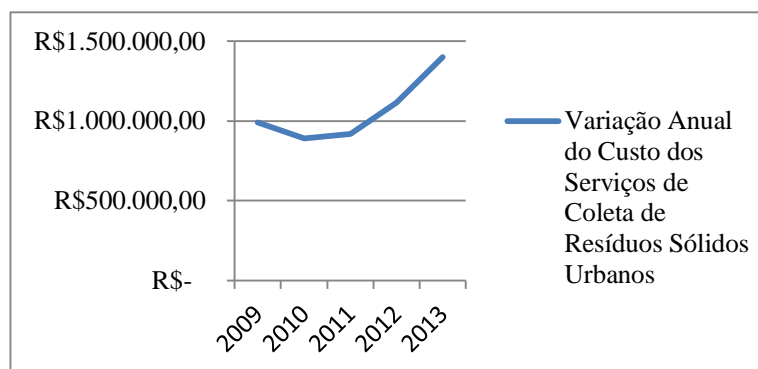


GRÁFICO 1: Variação anual do custo dos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos.

FONTE: Elaborado pelos autores (2013).

O gráfico 1 permite verificar que houve redução no período entre 2009 e 2010, isso se deve ao valor pago a empresa contratada pelo município. Este valor foi reduzido em virtude de retenções de Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF) ocorrido no período.

Conforme análise horizontal analisou-se que a referida redução foi de 9,90% em relação ao período de 2009 a 2010. A partir deste ano houve aumento de 3,20% em 2011, 21,38% em 2012 e previsão de 25,22% em 2013.

Percebe-se que no período de 2012 e 2013 houve um crescimento vertiginoso em relação aos anos anteriores. Segundo informações fornecidas pela Secretaria de Obras do município isto se justifica pelo fato de haver troca de fornecedores, ou seja, de 2009 até o mês de julho de 2012 o serviço foi executado por uma determinada empresa, sendo que em agosto de 2012, outra empresa assumiu o serviço.

Segundo informações fornecidas por servidores da Prefeitura, o crescimento anual da coleta de lixo se deve ao aumento do preço de combustível, ao aumento do salário mínimo, a alteração na rota de recolhimento de resíduos, ao aumento da quantidade de bairros a serem atendidos com a nova contratação, e principalmente, deve-se a alteração na forma do cálculo de custo da coleta, uma vez que anteriormente a empresa era paga pelo município mensalmente com valor fixo e este atualmente é custeado pelo volume pesado, ou seja, por toneladas.

Verificou-se ainda que parte do valor gasto com os serviços de coleta de lixo é paga pelo município com a Taxa de Limpeza Pública cobrada mensalmente dos contribuintes. Com base nisso, elaborou-se um comparativo do valor arrecadado em relação ao valor gasto anualmente com o referido serviço nos últimos três anos de exercício.

Taxa de Limpeza Pública					
Arrecadação 2010	R\$ Gasto 2010	Arrecadação 2011	R\$ Gasto 2011	Arrecadação 2012	R\$ Gasto 2012
R\$ 527.611,20	R\$ 892.146,94	R\$ 571.619,23	R\$ 920.662,37	R\$ 672.746,35	R\$ 1.117.465,40

QUADRO 1: Relação dos valores arrecadados e gastos com a taxa de limpeza pública

FONTE: Elaboração pelos autores, através de dados da Prefeitura Municipal de Santiago, 2013.

Com base no quadro 1, constatou-se que o valor arrecadado não é suficiente para o pagamento dos serviços de coleta de lixo do município. Verificou-se que em 2010 a referida taxa cobriu 59,14% do valor gasto com o serviço. Em 2011 e 2012 verificou-se que a taxa cobriu respectivamente 62,09% e 60,20% do total gasto em cada ano.

Dessa forma, sugere-se ao município readequação do valor cobrado em Taxa de Limpeza Pública, sendo importante ressaltar que já existe um projeto em andamento referente à readequação do mesmo.

Com base nas informações fornecidas pela Secretaria de Obras, referente aos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos, verificou-se os itens licitados e analisou-se somente o custo dos serviços atualmente realizados contido no contrato vigente entre a Prefeitura e a empresa executora.

Itens	Unidade	Valor Unitário (R\$) estimado pela Prefeitura	Valor Unitário (R\$) cotado pela empresa
1. Serviços de coleta regular de resíduos sólidos urbanos de origem doméstica e comercial	Tonelada	R\$ 170,56	R\$ 166,29
2. Serviços de coleta regular de resíduos sólidos urbanos de origem doméstica e comercial com Disponibilização de Containers em Via Pública para Disposição de Resíduos	Tonelada	R\$ 200,77	R\$ 191,78
3. Transporte de Disposição dos Resíduos da Unidade de Tránsito até Aterro Sanitário Licenciado	Tonelada	R\$ 157,31	R\$ 151,35
4. Coleta, transporte, tratamento e destinação final dos resíduos de saúde	Quilograma	R\$ 8,61	R\$ 8,52

QUADRO 2: Custos estimados e realizados da coleta de lixo

FONTE: Elaboração pela autora, através de dados da Prefeitura Municipal de Santiago 2013.

De acordo com o quadro 2 é correto afirmar que os valores cotados e que atualmente estão sendo realizados pela empresa encontram-se a menor do valor estimado pela Prefeitura. Isto representa vantagem para o município, uma vez que o mesmo obteve gasto menor ao que foi previsto.

Verificou-se que houve variação de 2,57% referente ao primeiro serviço e variação de 1,06% referente ao quarto serviço.

Justifica-se que os itens 02 e 03 não foram analisados em virtude da não utilização dos mesmos pelo município, uma vez que no momento não há necessidade de utilização de *containers* e seu custo é maior. E, o terceiro item não está sendo utilizado pela existência de outro aterro onde estão sendo colocados os resíduos recolhidos, uma vez que no momento em que não houver mais espaço será acionado o referido item.

A origem dos valores estimados pelo município decorreu de cálculos baseados no custeio dos itens que seguem conforme Planilhas de Custos apresentadas nos quadros 4 e 5.

MÃO DE OBRA DIRETA	48688,63
Coletores Diurno-Noturnos	27526,93

Motoristas Diurno-Noturnos	14071,20
Encarregado e Administrativo	7090,50
OPERACIONAL	18856,05
Vale Transportes	1347,23
Uniformes e EPI	361,25
Equipamentos	6633,33
Remuneração de Capital	2400,00
Impostos e Seguros	208,33
Manutenção	2600,00
Consumos	4435,51
Pneus e Câmeras.	870,40
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	29737,45
Medicina ocupacional	171,00
Alimentação	3.211,00
Aluguel	1.000,00
Telefone	300,00
Água	100,00
Luz	100,00
Outras despesas adm.	5.543,14
Lucro estimado	14.412,17
Imposto de Renda (25% do lucro)	3.603,04
Contribuição Social (9% do lucro)	1.297,10
IMPOSTOS E TAXAS	13580,70
ISS	3.325,89
PIS/CONFINS	10.254,81
VALOR TOTAL ORÇAMENTO GLOBAL (MENSAL) 110.862,84	
VALOR POR TONELADA 110.862,84 650 R\$ 170,56	

QUADRO 3 – Serviços de coleta regular de resíduos sólidos urbanos de origem doméstica e comercial
FONTE: Prefeitura Municipal de Santiago, 2013.

MÃO DE OBRA DIRETA	489,02
Coletores Diurnos	183,75
Motoristas Diurnos	305,27
OPERACIONAL	1272,20
Uniformes e EPI	64,00
Manutenção	650,00
Consumos	488,20
Pneus e Câmeras.	70,00
TRATAMENTO E DISPOSIÇÃO FINAL	3300,00
Tratamento	1800,00
Destino Final	1500,00
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	2609,84
Medicina ocupacional	18,00
Outras despesas adm.	861,08
Lucro estimado	1.291,61
Imposto de Renda (25% do lucro)	322,90
Contribuição Social (9% do lucro)	116,25
IMPOSTOS E TAXAS	939,70

ISS	230,13
PIS/CONFINS	709,57
PREÇO GLOBAL 8610,77	
PREÇO UNITÁRIO 1000,00 R\$ 8,61	

FONTE: Prefeitura Municipal de Santiago, 2013.

QUADRO 4 - Coleta transporte, tratamento e destinação final dos resíduos sólidos de saúde

Para fins de custeio foram considerados para ambos os serviços mão de obra direta (coletores e motoristas diurnos / noturnos, encarregado e administrativo), operacional (vale transporte, uniformes, equipamentos de proteção individual, equipamentos, remuneração do capital, impostos e seguros, manutenção dos veículos e compactadores, consumo de óleo diesel e hidráulico, pneus e câmaras), despesas administrativas, impostos e taxas.

Pode-se considerar que esta é uma forma de contabilização e a empresa prestadora do referido serviço deve seguir um preço próximo ao estimado, uma vez que muitas empresas participam de licitações com o preço baixo a fim de vencer para posteriormente solicitar reajuste de valores.

A estimativa de pesagem referente serviços de coleta regular de resíduos sólidos urbanos de origem doméstica e comercial é de 650 (seiscentos e cinquenta) toneladas ao mês. Já os serviços de coleta, transporte, tratamento e destinação final dos resíduos de saúde são estimados em 1.000 (um mil) quilogramas ao mês.

No que se refere à relação entre o volume estimado e recolhido da coleta de lixo verificou-se que o valor a ser pago ao mês seria de R\$ 108.088,50 (cento e oito mil oitenta e oito reais e cinquenta centavos) para os serviços de coleta de resíduos de origem doméstica e comercial e de R\$ 8.520,00 (oito mil quinhentos e vinte reais) para a coleta de resíduos de origem de saúde, totalizando R\$ 116.608,50 (cento e dezesseis mil seiscentos e oito mil e cinquenta centavos).

No entanto, constatou-se que o valor atualmente pago é variável, dependendo do montante pesado. Na pesquisa verificou-se que a média gasta com a coleta está ultrapassando de forma significativa a estimativa, principalmente nos meses de agosto e novembro de 2012 e nos meses de abril e maio de 2013, em que a quantidade recolhida dobrou a quantidade estimada.

De forma geral, a média mensal atual de recolhimento é de 724,82 toneladas no valor de R\$ 120.529,65 (cento e vinte quinhentos e vinte e nove e sessenta e cinco centavos) para coleta de origem doméstica e comercial e de 1.959 quilogramas no valor de R\$ 16.689,83 (dezesseis mil seiscentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos) para origem de saúde, ou seja, há um aumento de 11,51% e 95,89% respectivamente. O total pago ao mês em média é de R\$ 137.219,48 (cento e trinta e sete mil duzentos e dezenove reais e quarenta e oito centavos).

Dessa forma, sugere-se que a prefeitura realize novo planejamento do peso recolhido mensalmente adotando este critério de toneladas e quilogramas como custo para fazer o cálculo.

Sugere-se ainda, que a Prefeitura realize campanhas de conscientização da população com o intuito de minimizar a quantidade coletada mensalmente. Isto se justifica por haver materiais recolhidos desnecessariamente, ou seja, muitos moradores colocam na frente de suas casas materiais que poderiam ser levados em algum lugar específico como, por exemplo, lâmpadas queimadas, computadores antigos, restos de materiais de construção entre outros.

Verificou-se que existe, na Secretaria de Obras, um programa definido como Cidade Ativa, onde são recolhidos galhos e entulhos nos bairros da cidade uma vez ao ano em cada bairro. Verificou-se ainda que a Secretaria Municipal do Meio Ambiente possui um programa chamado Coleta Seletiva onde o lixo é separado em lixo orgânico e lixo seco. Há também campanhas onde são recolhidos equipamentos velhos, lâmpadas queimadas e pilhas. Porém, a

população não demonstra cultura em relação a estas atividades, visto que estes programas já constituem um método de incentivo. Isto evidencia o fato da empresa prestadora do serviço de coleta de resíduos sólidos urbanos estarem recolhendo resíduos além da estimativa.

Quanto à proposta de uma metodologia de custeio a ser aplicado para coleta e acumulação de custos nos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos no município de Santiago, sugere-se o Método de Custeio Direto.

Um dos fatores que justificam a implantação de um Sistema de Custeio Direto nos serviços de coleta de resíduos sólidos urbanos do município de Santiago é a facilidade que este sistema apresenta se comparado com o Custeio ABC.

Para a viabilidade de implantação de um Sistema de Custeio ABC na Prefeitura de Santiago, seria preciso que a mesma passasse por um processo de reestruturação no gerenciamento de suas atividades, uma vez que este requer departamentos definidos e atividades medidas através de direcionadores de custos.

O principal fator que justifica a utilização do Sistema de Custeio Direto nos serviços de coleta de lixo é a estrutura de custos que a administração possui atualmente. Este método permite aos gestores avaliar de maneira precisa os custos incorridos nos serviços, devido sua simplicidade e eficiência.

Pode-se considerar que este método possibilita a eliminação da margem de contribuição efetiva de cada serviço, a otimização dos resultados operacionais, além da simplificação dos trabalhos de custos em virtude da eliminação das operações de rateio de custos fixos e também representa um instrumento gerencial que possibilita clareza no planejamento e desempenho dos resultados e na tomada de decisões dos gestores.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atualmente, o cenário econômico dos municípios ressalta a necessidade de adequada aplicação dos recursos públicos. Isso evidencia a identificação de metas e objetivos que permita aos gestores a garantia nas decisões governamentais quanto à alocação mais eficiente dos gastos públicos.

Com base neste contexto, pode-se considerar que a contabilidade de custos serve como ferramenta fundamental de controle gerencial. Isso possibilita a mensuração dos custos para a obtenção de melhores resultados econômicos para a sociedade, e também auxilia no controle gerencial e transparência nos serviços públicos.

Após análise dos dados apresentados, pode-se perceber que o município de Santiago/RS possui as ferramentas necessárias para um bom planejamento, precisando apenas de melhor desempenho no que diz respeito à metodologia de custeio. A implantação de um sistema de custos adequado no setor público permite a eficiência na alocação dos recursos, minimizando os desperdícios e otimizando a qualidade dos serviços a fim de atender as demandas sociais de forma prioritária.

Portanto, conclui-se que esta pesquisa contribuiu significativamente para evidenciar os referidos custos dos serviços e para melhoria da gestão pública municipal, especificadamente da Secretaria Municipal de Obras e Viação, atingindo, portanto, de forma plena, os objetivos propostos.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Congresso Nacional (2000). Lei Complementar, no 101,4 maio 2000. LRF- **Lei da Responsabilidade Fiscal**, Brasília, 24 p., maio 2000a.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W. **Contabilidade Gerencial**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 14. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos Planejamento, Implantação e Controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2000.

MAHER, Michael. **Contabilidade de Custos: Criando Valor para a Administração**. Tradução José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2001.

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios/ Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 4 ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação - Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas a Federação, 2011.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MAUSS, César Volnei; SOUZA, Marcos Antonio de. **Gestão de Custos Aplicada ao Setor Público**: Modelo para Mensuração e Análise da Eficiência e Eficácia Governamental. São Paulo: Atlas S.A, 2008.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de Metodologia Científica**. São Paulo: Pioneira, 1997.

PEREZ, Jose Hernandes Junior; OLIVEIRA, Luis Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública**: Um Enfoque na Contabilidade Municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2003.

SOUZA, Marcos Antônio de; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de Custos**. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

BRASIL. Congresso. Senado. Resolução nº 17, de 1991. Coleção de Leis da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, v. 183, p. 1156-1157, maio/jun. 1991.