

FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO – ESCOLA DE GOVERNO PROFESSOR PAULO
NEVES DE CARVALHO
Pedro Portella Ornelas de Melo

CONVÊNIOS DE ENTRADA EM MINAS GERAIS:
Eficiência desses instrumentos para o financiamento de políticas públicas

BELO HORIZONTE

2018

Pedro Portella Ornelas de Melo

**CONVÊNIOS DE ENTRADA EM MINAS GERAIS:
Eficiência desses instrumentos para o financiamento de políticas públicas**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Curso Superior de Administração Pública do Estado
de Minas Gerais como requisito parcial à obtenção do
título de Bacharel

Orientador: Professor Cláudio Burian Wanderley

BELO HORIZONTE

2018

M528c Melo, Pedro Portella Ornelas.
 Convênios de entrada em Minas Gerais [manuscrito] : eficiência desses
instrumentos para o financiamento de políticas públicas / Pedro Portella
Ornelas de Melo. – 2018.
 [13], 121 f. : il.

 Monografia de conclusão de Curso (Graduação em Administração
Pública) – Fundação João Pinheiro, Escola de Governo Professor Paulo
Neves de Carvalho, 2018.

 Orientador: Cláudio Burian Wanderley
 Bibliografia: f. 99-103

 1. Convênios – Administração pública – Minas Gerais. 2. Políticas
públicas – Minas Gerais. 3. Finanças públicas – Minas Gerais. I.
Wanderley, Cláudio Burian. II. Título.

CDU 336.645(815.1)

Pedro Portella Ornelas de Melo

Convênios de entrada em Minas Gerais: Eficiência desses instrumentos para o financiamento de políticas públicas

Monografia de conclusão apresentada ao Curso de Administração Pública da Escola de Governo Professor Paulo Neves de Carvalho, da Fundação João Pinheiro, como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Administração Pública.

Área de Concentração: Estado e Políticas Públicas

Aprovada na Banca Examinadora

Professor Cláudio Burian Wanderley (Orientador) – Fundação João Pinheiro

Professor João Batista Rezende (Avaliador) – Fundação João Pinheiro

Professor Renato Valle Santos (Avaliador) – Fundação João Pinheiro

Belo Horizonte, 26 de junho de 2018

“O custo exato é uma utopia”. (LEONE, 2007,
p. 68)

RESUMO

Conforme já mencionaram Alonso (1998) e Figueiredo e Nóbrega (2001), ainda com o incremento dos instrumentos de controle, sobretudo após os avanços tecnológicos, percebe-se uma defasagem na apuração dos custos relativos aos serviços públicos no Brasil. Os autores destacam que geralmente as abordagens de custo no setor público restringem-se aos aspectos orçamentários e legais das despesas, não englobando de fato o desempenho organizacional ou a eficiência em si. Levando isso e outros aspectos em consideração, o presente trabalho visa, com uma abordagem restrita à administração direta localizada na cidade administrativa de Minas Gerais, mensurar o custo referente à gestão dos convênios de entrada para Minas Gerais em 2017. Para isso, a metodologia adotada foi o custeio ABC (*Activity Based Costing*), utilizando-se de entrevista estruturada aplicada sobre uma amostra representativa para coleta de informações acerca do dispêndio de tempo da mão de obra direta e recursos materiais envolvidos na gestão dos convênios de entrada. A conclusão, ainda que limitada ao ano de 2017 apurou um índice de eficiência alto para os repasses realizados à Minas Gerais via convênios de entrada, ao contrário da dúvida que geralmente pairava acerca do custo benefício dos repasses via esses instrumentos.

Palavras-chave: Convênios de Entrada; Custo; ABC; Eficiência; Minas Gerais; Administração pública

ABSTRACT

As already mentioned by Alonso (1998) and Figueiredo and Nóbrega (2001), even with the increase of control instruments, especially after technological advances, the Brazilian public services costs still are not well measured. These authors emphasize that public sector cost measurement is generally restricted to the budgetary and legal aspects of the public expenditures, not encompassing organizational performance or efficiency per se. The present work aims, with a restricted approach to the direct administration located in the administrative city of Minas Gerais, to measure the cost related to the management of the agreements of entry for Minas Gerais in 2017. For this, the ABC (Activity Based Costing) methodology was adopted, using structured interviews applied on a representative sample to collect information about the time expenditures of the direct labor and material resources involved in the management of the entrance covenants. The conclusion, although limited to the year 2017, found a high efficiency index for the pass-throughs made to Minas Gerais through entry agreements, as opposed to the general doubt about the cost benefit of onlendings via these instruments

Keywords: Entry Agreements of entry; Cost; ABC; Efficiency; Minas Gerais; Public management

LISTA DE QUADROS

Quadro 1. ABC versus custeio tradicional	33
Quadro 2. Conceituações da contabilidade de custos	34
Quadro 3. Administração direta mineira e localização em 2017	45
Quadro 4. Perguntas da entrevista	57
Quadro 5. Geradores de custo da amostra piloto	58
Quadro 6. Geradores de custo para convenientes	61
Quadro 7. Geradores de custo do órgão de controle.....	65
Quadro 8. Resultado das perguntas 2 a 6 na amostra piloto	72
Quadro 9. Perguntas da entrevista - 2 a 6	72
Quadro 10. Resposta à pergunta 7 - porcentagem	74
Quadro 11. Resposta à pergunta 7 - horas	75
Quadro 12. Resposta à pergunta 7 - meses	76
Quadro 13. Resposta à pergunta 7 - dias	76
Quadro 14. Resposta à pergunta 7 - atividades.....	77
Quadro 15. Definição do tamanho da amostra	85
Quadro 16. Amostra final	86
Quadro 17. Resultado das perguntas 2 a 6 na amostra final	87
Quadro 18. Perguntas da entrevista - 2 a 6	88
Quadro 19. Resposta à pergunta 7 - porcentagem	88
Quadro 20. Resposta à pergunta 7 - horas	89
Quadro 21. Resposta à pergunta 7 - meses	89
Quadro 22. Resposta à pergunta 7 - dias	89
Quadro 23. Resposta à pergunta 7 – atividades	90
Quadro 24. Resultados do teste de hipótese	94

LISTA DE TABELAS

Tabela 1. Órgãos convenientes em MG por estrato em 2017	50
Tabela 2. Convênios de entrada em MG por estrato em 2017.....	50
Tabela 3. Valores dos convênios de entrada em MG por estrato em 2017.....	51
Tabela 4. População dos convenientes de MG em 2017	52
Tabela 5. Amostra piloto dos convenientes de MG em 2017	56
Tabela 6. Custo da gestão de convênios de entrada em MG na amostra piloto em 2017	83
Tabela 7. Composição do custo de gestão dos convênios de entrada de MG na amostra piloto em 2017	84
Tabela 8. Custo da gestão dos convênios de entrada de MG na amostra final em 2017	92
Tabela 9. Composição do custo de gestão dos convênios de entrada de MG na amostra final em 2017	93
Tabela 10. Custo de controle dos convênios de entrada de MG em 2017	94
Tabela 11. Composição do custo de controle dos convênios de entrada de MG em 2017	95

ABREVIATURAS E SIGLAS

- AGE** - Advocacia-Geral do Estado
- ASPLAN** - Assessoria de Planejamento
- CAMG** - Cidade Administrativa de Minas Gerais
- CBMMG** - Corpo de Bombeiros Militar do Estado de Minas Gerais
- CGE** - Controladoria-Geral do Estado
- DCAC** - Diretoria Central de Acompanhamento de Convênios e Ajustes de Entrada
- DCF** - Diretoria de Contabilidade e Finanças
- DCP** - Diretoria de Convênios e Parcerias
- DCQIR** - Diretoria de Captação Qualificação e Inclusão Regional
- DPMG** - Defensoria Pública do Estado de Minas Gerais
- ESPMG** - Escola de Saúde Pública do Estado de Minas Gerais
- MG** - Minas Gerais
- OGE** - Ouvidoria Geral do Estado de Minas Gerais
- Org.** - Organizado
- PCMGM** - Polícia Civil do Estado de Minas Gerais
- PMMG** - Polícia Militar do Estado de Minas Gerais
- SAAG** - Superintendência de Desenvolvimento da Agroindústria
- SCG** - Superintendência de Coordenação Geral
- SDAG** - Superintendência de Desenvolvimento Agropecuário
- SDSA** - Superintendência de Desenvolvimento Social e Ambiental
- SEAP** - Secretaria de Estado de Administração Prisional
- SEAPA** - Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento
- SEC** - Secretaria de Estado de Cultura
- SECCRI** - Secretaria de Estado de Casa Civil e de Relações Institucionais
- SECIR** - Secretaria de Estado de Cidades e Integração Regional
- SEDA** - Secretaria de Estado de Desenvolvimento Agrário
- SEDECTES** - Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Ciência, Tecnologia e Ensino Superior
- SEDESE** - Secretaria de Estado de Trabalho e Desenvolvimento Social
- SEDINOR** - Secretaria de Estado de Desenvolvimento e Integração do Norte e Nordeste de Minas Gerais
- SEDPAC** - Secretaria de Estado de Direitos Humanos, Participação Social e Cidadania

SEE - Secretaria de Estado de Educação

SEESP - Secretaria de Estado de Esportes e da Juventude

SEFMG - Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais

SEGOV - Secretaria de Estado de Governo

SELIR - Superintendência de Engenharia, Logística e Infraestrutura Rural

SEMAD - Secretaria de Estado de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável

SEPLAG - Secretaria de Planejamento e Gestão do Estado de Minas Gerais

SES - Secretaria de Estado de Saúde

SESP - Secretaria de Estado de Segurança Pública

SETOP - Secretaria de Estado de Transportes e Obras Públicas

SETUR - Secretaria de Estado de Turismo

SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira

SICONV - Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse

SIGCON - Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse

SPM - Subsecretaria de Políticas para Mulher

SUMEC - Superintendência de Acesso a Mercados e Comercialização

UO - Unidade Orçamentária

LISTA DE SÍMBOLOS

s^2	variância amostral
\bar{x}	média aritmética da amostra
$\hat{\theta}$	média aritmética da amostra
m	tamanho da população pesquisada
n	tamanho da amostra pesquisada
N	tamanho da população pesquisada
Σ	somatório
θ	média aritmética da população
σ	desvio padrão populacional

SUMÁRIO

LISTA DE QUADROS.....	8
LISTA DE TABELAS.....	9
ABREVIATURAS E SIGLAS.....	10
LISTA DE SÍMBOLOS.....	12
1 INTRODUÇÃO.....	14
2 REVISÃO DE LITERATURA.....	17
2.1 CONVÊNIOS E TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS.....	17
2.1.1 <i>Convênios de entrada e convênios de saída</i>	18
2.1.2 <i>Concedente</i>	19
2.1.3 <i>Conveniente</i>	19
2.1.4 <i>Contratos de repasse</i>	19
2.2 ADMINISTRAÇÃO DIRETA.....	20
2.3 COORDENAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	21
2.4 FORMAS DE FINANCIAMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS E FEDERALISMO FISCAL.....	23
2.5 SIAFI, SICONV, SIGCON E GESTÃO DE CONVÊNIOS.....	24
2.6 CUSTOS NO SETOR PÚBLICO.....	26
2.7 CONTABILIDADE DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO.....	26
2.8 MÉTODO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADE – MÉTODO ABC.....	27
2.8.1 <i>Cost Management System (CMS)</i>	33
2.9 CONCEITUAÇÕES ADVINDAS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	34
2.9.1 <i>Depreciação</i>	37
2.9.1.1 <i>Depreciação em cotas constantes ou depreciação por método linear</i>	37
2.10 EFICIÊNCIA, EFICÁCIA E EFETIVIDADE.....	38
2.11 CUSTO DE OPORTUNIDADE.....	40
3 METODOLOGIA.....	42
3.1 DEFINIÇÃO E DELIMITAÇÃO DO ESCOPO DA PESQUISA.....	44
3.2 IDENTIFICAÇÃO DAS ATIVIDADES PRINCIPAIS DA GESTÃO DOS CONVÊNIOS DE ENTRADA EM 2017 NOS ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA QUE CELEBRARAM OS REPASSES E MENSURAÇÃO DO CUSTO ENVOLVIDO.....	46
3.2.1 <i>Identificação dos órgãos da administração direta do Poder Executivo que celebraram os convênios de entrada vigentes ou vencidos em 2017</i>	47
3.2.2 <i>Definição da amplitude dos estratos</i>	49
3.2.3 <i>Método aplicado para obtenção do custo de gestão de convênios de entrada para os órgãos da administração direta do Estado de Minas Gerais</i>	54
3.2.4 <i>Definição do tamanho da amostra estratificada</i>	55
3.2.4.1 <i>Definição da amostra piloto</i>	56
3.2.4.2 <i>Visita a cada órgão componente da amostra piloto e identificação das atividades principais de gestão de convênios e dos departamentos organizacionais envolvidos</i>	

3.2.4.3	<i>Identificação dos componentes de custo envolvidos nas atividades principais de gestão de convênios em cada órgão da amostra piloto e seus geradores de custo. ...</i>	58
3.2.4.4	<i>Custo do processo de gestão de convênios de entrada nos órgãos convenientes da amostra piloto e cálculo da variância da amostra piloto</i>	59
3.2.5	<i>Identificação dos componentes de custo envolvidos nas atividades principais do processo de gestão de convênios da amostra e seus geradores de custo.....</i>	59
3.2.6	<i>Custo total estimado dispendido pelos órgãos convenientes em 2017 e custo total geral de gestão de convênios de entrada em Minas Gerais dispendido em 2017.....</i>	61
3.3	IDENTIFICAÇÃO DAS ATIVIDADES PRINCIPAIS DA GESTÃO DOS CONVÊNIOS DE ENTRADA EM 2017 NO ÓRGÃO CENTRAL (SEPLAG) QUE EFETUA O CONTROLE E O CUSTO ENVOLVIDO.....	62
3.3.1	<i>Identificação das diretorias, pertencentes ao órgão central, que realizam o controle, acompanhamento e gestão dos convênios de entrada de MG.....</i>	62
3.3.2	<i>Identificação dos componentes de custo envolvidos no processo de gestão de convênios no órgão de controle (SEPLAG) e seus geradores de custo</i>	63
3.4	APURAR O VALOR CARACTERIZADO COMO CUSTO ESTIMADO DA GESTÃO DOS CONVÊNIOS EM 2017	65
3.5	APURAR AS RECEITAS ADVINDAS DOS CONVÊNIOS DE ENTRADA DE MINAS GERAIS, VIGENTES OU VENCIDOS EM 2017, EFETIVAMENTE RECEBIDAS NO EXERCÍCIO DE 2017 PELOS ÓRGÃOS DA POPULAÇÃO	65
3.6	LEVANTAMENTO DO VALOR LÍQUIDO ESTIMADO EFETIVAMENTE RECEBIDO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA VIGENTES OU VENCIDOS EM 2017 EM MG NO EXERCÍCIO DE 2017	66
4	APLICAÇÃO DA METODOLOGIA E OBTENÇÃO DOS RESULTADOS	67
4.1	RESULTADOS DA ENTREVISTA NA AMOSTRA PILOTO	67
4.1.1	<i>Identificação das atividades principais</i>	67
4.1.2	<i>Resultado das respostas às perguntas de números 2 a 6.....</i>	71
4.1.3	<i>Resultado da resposta à pergunta de número 7 da entrevista.....</i>	72
4.2	MENSURAÇÃO DO CUSTO DE GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA NA AMOSTRA PILOTO.....	82
4.3	CÁLCULO DO TAMANHO DA AMOSTRA FINAL	85
4.4	RESULTADO DA ENTREVISTA NA AMOSTRA FINAL.....	86
4.5	MENSURAÇÃO DO CUSTO DE GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA NA AMOSTRA FINAL	91
4.6	CUSTO DA GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA PARA A ADMINISTRAÇÃO DIRETA LOCALIZADA NA CIDADE ADMINISTRATIVA EM 2017	93
4.7	CUSTO TOTAL GERAL DA GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA EM MINAS GERAIS PARA A ADMINISTRAÇÃO DIRETA LOCALIZADA NA CIDADE ADMINISTRATIVA	94
5	RESULTADO LÍQUIDO ESTIMADO COM OS CONVÊNIOS DE ENTRADA MINEIROS EM 2017 E GRAU DE EFICIÊNCIA	96
6	CONCLUSÃO.....	98
	REFERÊNCIAS.....	100
	APÊNDICE A – DIMENSÃO EM M² DA ÁREA INTERNA DOS EDIFÍCIOS MINAS E GERAIS DA CAMG	105
	APÊNDICE B – DIMENSÃO EM M² DA ÁREA DOS ÓRGÃOS DESTINADAS À GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA	105

APÊNDICE C – CUSTO DE ENERGIA ELÉTRICA DA ÁREA INTERNA DOS EDIFÍCIOS EM 2017 (NÃO CONSIDERA O CUSTO DOS ELEVADORES).....	107
APÊNDICE D – VALOR DO CONTRATO DE LIMPEZA	109
APÊNDICE E – VALOR DO IMOBILIZADO E DEPRECIAÇÃO.....	110
APÊNDICE F – CUSTO DA MÃO DE OBRA DIRETA	111
ANEXO A – PLANTAS DOS ÓRGÃOS PESQUISADOS.....	128

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho foi elaborado durante a realização de estágio obrigatório na administração pública direta do Poder Executivo do Estado de Minas Gerais no decorrer do segundo semestre de 2017 e do primeiro semestre de 2018. As atividades do estágio desenvolveram-se na Secretaria de Planejamento e Gestão do Estado de Minas Gerais (SEPLAG), mais especificamente na Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Qualidade do Gasto, no âmbito da Superintendência de Coordenação Geral (SCG) em sua Diretoria Central de Acompanhamento de Convênios e Ajustes de Entrada (DCAC).

Tendo em vista a temática abordada pela diretoria mencionada, a definição da proposta de pesquisa se deu em consonância com questões observadas nas dinâmicas pertinentes à gestão de convênios de entrada, instrumentos de repasse que em 2017 somaram mais de 1 Bilhão de Reais a serem repassados para Minas Gerais. Nesse sentido, observou-se a ausência de informações acerca dos custos envolvidos nas atividades relacionadas à gestão dos convênios de entrada do estado de Minas Gerais. Desse modo, pairava uma dúvida acerca da eficiência desses instrumentos de repasse enquanto mecanismos de captação de recursos. De outro modo, a ausência de um estudo acerca dos custos envolvidos na gestão de convênios de entrada levava os envolvidos, tanto no órgão de controle quanto nas áreas de gestão dos convênios de entrada a questionarem se de fato esses instrumentos de repasse possuíam uma relação de custo benefício razoável, já que geralmente o processo de gestão e controle demanda muitos recursos humanos e geralmente são compostos de inúmeras atividades. Tal questionamento se aflorou ainda mais no exercício de 2017, em que aspectos econômicos relacionados a uma queda na arrecadação dos Entes políticos levaram a uma dificuldade em se obter recursos.

Destarte, adotou-se como tema do trabalho o custo da gestão de convênios de entrada em Minas Gerais na administração direta do Poder Executivo estadual e o grau de eficiência desses instrumentos enquanto mecanismos de financiamento de políticas públicas para o ano de 2017. Sendo que o problema pesquisado sintetiza-se na indagação acerca de qual foi de fato o valor líquido recebido dos convênios quando descontados os custos operacionais de sua gestão no âmbito da administração direta do Poder Executivo de Minas Gerais no ano de 2017. De outra forma, o estudo busca mensurar qual foi o montante dos recursos recebidos que foram consumidos na gestão de convênios de entrada firmados pela administração direta em Minas Gerais no ano analisado.

O objetivo geral do presente trabalho se divide em duas vertentes alvos da pesquisa e que decorrem do problema objeto do trabalho. O primeiro objetivo geral consiste em mensurar,

conforme o processo de gestão dos convênios de entrada na administração direta do Poder Executivo de Minas Gerais vigente no período, o valor aproximado dispendido com o processo de gestão de convênios de entrada em MG no exercício de 2017 e, conseqüentemente, o valor líquido recebido no período quando descontado o custo estimado de gestão.

Por sua vez, o segundo objetivo geral busca, com o dado obtido por meio do alcance do objetivo geral anterior, aferir qual o grau de eficiência desses instrumentos de repasse para Minas Gerais, no período também apurado, enquanto mecanismos de financiamento para a implementação de políticas públicas por parte da administração direta do Poder Executivo. De forma simplificada, no período, quanto mais próximo do valor de fato recebido nos convênios estiver o custo médio aproximado de gestão desses instrumentos, então, menos eficientes foram esses mecanismos de financiamento de políticas públicas. Por outro lado, quanto mais distante (estando abaixo do valor transferido para o estado) esse custo médio de gestão estiver do valor recebido nos convênios de entrada pela administração direta em 2017, mais eficiente esse instrumento de repasse foi para esse exercício, no âmbito da administração direta.

Levando em conta os objetivos gerais pretendidos, os dois objetivos específicos são: (i) identificar as atividades principais pertinentes ao processo de gestão de convênios de entrada na administração direta do Poder Executivo de Minas Gerais em 2017, analisar seus componentes e órgãos envolvidos para possibilitar uma mensuração estimada dos custos de gestão de convênios de entrada no âmbito da administração direta do Poder Executivo no ano de 2017; e (ii) comparar o valor do custo estimado de gestão com o valor recebido dos convênios por parte da administração direta do Poder Executivo, ambos mensurados também para o mesmo ano de 2017, levando em conta os convênios que estiveram vigentes durante esse ano, ainda que vencidos nele.

Tendo em vista os aspectos apresentados, optou-se por realizar um trabalho de cunho quantitativo que buscasse abordar a questão ilustrada acima, ainda que com uma abordagem mais restrita, mais especificamente limitada à administração direta do Poder Executivo localizada na cidade administrativa e ao ano de 2017. A monografia encontra-se organizada tendo início com a abordagem introdutória, incluindo a justificativa. Em seguida, apresenta-se a revisão de literatura, a metodologia, os resultados obtidos, contidos nas seções 4 e 5, e a conclusão.

Por fim, as razões que levaram à realização da pesquisa decorrem do fato de que o Estado Democrático de Direito possui a característica de estar fundado em um sistema jurídico transparente e que deve ser observado pelo próprio Estado, bem como possui, em seu componente “Democrático”, a característica de estar permeável às demandas sociais (NOVAIS,

1987). Contudo, o atendimento desses princípios, sobretudo do último, depende, dentre outros elementos, de mecanismos de financiamento e captação de recursos, dentre os quais se destacam os tributos e as transferências intergovernamentais (OLIVEIRA, 2009), como os convênios.

Entretanto, dada à complexidade crescente das demandas sociais modernas, e tendo em vista o aspecto finito dos recursos públicos e seus limites inexoráveis, que se encontram na capacidade de produção da sociedade e do que é considerado razoável de captação por parte do Estado, não basta que esse Ente (no caso Minas Gerais) seja apenas Democrático e de Direito, mas de fato seja o mais eficiente possível, caso contrário além dos limites inerentes aos próprios recursos possíveis de serem captados e já citados, haverá também perda dos mesmos quando captados pelo Estado, e isso reduz ainda mais a capacidade do Poder Público em responder às demandas sociais. Dessa forma, se torna relevante saber qual é o grau de eficiência do mecanismo de recepção de recursos via repasses por convênios de entrada em Minas Gerais enquanto mais uma das formas de financiamento para o respectivo estado, ainda que por ventura a análise se limite apenas aos aspectos da administração direta enquanto conveniente.

Além da mensuração do custo da máquina pública vinculada à gestão de convênios de entrada (o que estaria implícito na mensuração da eficiência), se torna relevante quantificar o valor líquido recebido desses instrumentos (valor recebido descontado dos custos gerenciais) com o intuito de inferir acerca da característica desses mecanismos de repasse como formas eficientes ou não de financiamento para as políticas públicas do estado de Minas Gerais.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Convênios e transferências voluntárias

O exercício do Poder Constituinte Derivado Reformador inseriu na Constituição de 1988, por meio da Emenda Constitucional nº 19 de 1998, dispositivo que prevê formas de cooperação entre as entidades da federação. Desse modo, o artigo 241 dispõe sobre “[...] a edição de leis federal, estaduais, distrital federal e municipais, conforme o caso, para disciplinar a cooperação entre essas entidades, autorizando a gestão associada de serviços públicos através de consórcios públicos e convênios de cooperação” (MOREIRA NETO, 1998, p.43).

De forma ampla, o artigo 241 da Constituição de 1988 estabelece que

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes federados, autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos.

Por sua vez, a definição específica do instrumento convênio administrativo na legislação pátria se dá no Decreto 6.170 de 25 de Julho de 2007, em seu artigo 1º, § 1º

I - convênio - acordo, ajuste ou qualquer outro instrumento que discipline a transferência de recursos financeiros de dotações consignadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União e tenha como partícipe, de um lado, órgão ou entidade da administração pública federal, direta ou indireta, e, de outro lado, órgão ou entidade da administração pública estadual, distrital ou municipal, direta ou indireta, ou ainda, entidades privadas sem fins lucrativos, visando a execução de programa de governo, envolvendo a realização de projeto, atividade, serviço, aquisição de bens ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação;

Ou seja, de forma resumida, o convênio se constitui como um instrumento que viabiliza os repasses de recursos (não apenas financeiros) do governo nacional para as esferas subnacionais e locais, assim como entre essas três esferas, podendo envolver também, ao menos à princípio, entidades privadas sem fins lucrativos. Essa definição também pode ser feita da seguinte maneira

(Convênio) É um ato administrativo complexo em que uma entidade pública acorda com outra ou com outras entidades, sejam públicas ou privadas, o desempenho coordenado, por cooperação ou por colaboração, de atividades convergentes para a satisfação de um interesse público de competência e responsabilidade administrativa da primeira (MOREIRA NETO, 1998, p.46).

Diferenciando juridicamente o instrumento do convênio dos contratos, é possível destacar que, conforme doutrina majoritária, estes envolvem interesses antagônicos, enquanto os convênios envolvem interesses convergentes dos partícipes, que o utilizam como forma de alcançar esses objetivos comuns (distinção funcional entre convênios e contratos). Além disso, outra distinção que acompanha a anterior diz respeito ao fato de que, nos contratos, o resultado almejado pelas partes é diverso, ao passo que nos convênios as partes se voltam a resultados comuns (distinção estrutural entre os convênios e contratos) (MOREIRA NETO, 1998).

Aliada às definições da seara jurídica, na perspectiva das finanças públicas, conforme discorre Guedes e Gasparini (2001), Rezende (2006) e Oliveira (2009), os convênios se caracterizam como uma modalidade de transferência intergovernamental (quando firmados entre Entes Políticos). Esta, por sua vez seria uma ferramenta importante na dinâmica do federalismo fiscal brasileiro, tema a ser abordado a seguir.

Além disso, as transferências intergovernamentais podem se desdobrar em voluntárias ou obrigatórias (GIAMBIAGI, 2000). Estas últimas não foram objeto do trabalho, uma vez que o foco da pesquisa se limita aos convênios de entrada, que constituem uma forma de transferência voluntária de recursos entre os entes federados.

Por fim, em termos legais, o caput do artigo 25, da Lei Complementar nº 101 (BRASIL, 2000) define transferência voluntária como “a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.”

2.1.1 Convênios de entrada e convênios de saída

Conforme se depreende do Decreto 47.147, de 27/01/2017, e Decreto 46.281, de 23/07/2013 (MINAS GERAIS), convênios de entrada são classificados como aqueles em que há a identidade entre o Ente conveniente, que receberá os recursos, e a instituição considerada na perspectiva da análise. Ou seja, para Minas Gerais os convênios de entrada são aqueles que envolvem entrada de recursos (receita) para esse estado, sendo firmados com outros Entes classificados na posição de concedente desses recursos. Por sua vez, esses mesmos convênios que são caracterizados como de entrada para Minas Gerais (que seria o conveniente no caso), acabam sendo classificados como convênios de saída em relação aos concedentes desses recursos repassados pelo convênio.

De outro lado, convênios de saída para Minas Gerais, ou seja, convênios em que esse estado se posiciona como concedente dos recursos, acabam por constituir convênios de entrada

para os órgãos receptores desses recursos (os convenentes). Por isso foi dito que a classificação depende da identidade assumida pelos envolvidas tendo em vista a perspectiva considerada. A seguir encontra-se explicação exclusiva acerca dos conceitos de convenentes e concedentes.

2.1.2 Concedente

De acordo com o Decreto 6.170 de 25 de Julho de 2007, artigo 1º, §1º, IV o ente ou órgão concedente seria o “órgão ou entidade da administração pública federal direta ou indireta, responsável pela transferência dos recursos financeiros destinados à execução do objeto do convênio”. Como o decreto trata da transferência de recursos da União para outras esferas, o foco da definição de concedente pelo diploma normativo levou em conta a esfera federal. Contudo, é plenamente possível que as esfera subnacionais se enquadrem também como concedentes, ocorrendo inclusive transferências via convênios de entrada de municípios de Minas Gerais (nível local) para este estado (nível supralocal).

2.1.3 Convenente

Ainda conforme o Decreto 6.170 de 25 de Julho de 2007, artigo 1º, §1º, VI (BRASIL, 2007), tem-se que convenente se define como “órgão ou entidade da administração pública direta e indireta, de qualquer esfera de governo, bem como entidade privada sem fins lucrativos, com o qual a administração federal pactua a execução de programa, projeto/atividade ou evento mediante a celebração de convênio”. Novamente, como já foi destacado no tópico anterior, a definição de convenente se aplica inclusive quando não for a União o partícipe concedente.

2.1.4 Contratos de repasse

Além da definição de convênio, é possível encontrar a delimitação do que seria contrato de repasse também no Decreto 6.170/2007, artigo 1º, §1º, VI (BRASIL, 2007): “contrato de repasse - instrumento administrativo, de interesse recíproco, por meio do qual a transferência dos recursos financeiros se processa por intermédio de instituição ou agente financeiro público federal, que atua como mandatário da União”. Adicionalmente, explica-se que geralmente esse instrumento é utilizado para transferências intergovernamentais destinadas à execução de obras públicas.

Para fins do trabalho, tendo em vista que a nomenclatura jurídica dos instrumentos não interfere, no caso, o alcance dos objetivos propostos, com o intuito de simplificar a grafia e reduzir o nível de complexidade dos conceitos utilizados na pesquisa, adotar-se-á o termo convênio como sendo sinônimo tanto do convênio propriamente dito quanto do contrato de repasse. Ademais, tal simplificação é possível para os fins do trabalho pois o fluxo dos processos de gestão de convênios de entrada (ou contratos de repasse) apresentam as mesmas dinâmicas e praticamente as mesmas atividades.

Essa similaridade ainda pode ser destacada com o que se encontra no Manual de Gestão de Recursos Federais, que destaca a similaridade entre os institutos do convênio e do contrato de repasse, que se diferencia apenas pela presença do mandatário e pelo objeto pactuado que é relativo a obras de construção civil. Assim, tem-se que “o convênio é o instrumento que disciplina as obrigações e as regras que devem reger as relações de dois ou mais partícipes (Governo Federal e prefeitura, por exemplo) que tenham interesse em atingir um objeto comum, mediante a formação de uma parceria” (CGU, 2005). Ao passo que o contrato de repasse pode ser definido como “instrumento utilizado para transferência de recursos financeiros da União para os entes da Federação, por intermédio de instituição financeira oficial federal (Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil)” (CGU, 2005), sendo uma das atribuições dessas instituições atuar como mandatária da União no acompanhamento da aplicação dos recursos previamente à liberação das parcelas. O “Contrato de Repasse” está previsto no Decreto nº 1.819, de 16/2/96, e se equipara à figura do convênio.

2.2 Administração direta

Conforme depreende-se das lições de Di Pietro (2017) e Bandeira de Mello (2009), os Entes Políticos, União, Estados, Distrito Federal e Município, Pessoas Jurídicas de Direito Público Interno, possuem formas centralizadas (via administração direta) ou descentralizadas (via administração indireta ou privados, como por exemplo nas concessões) de prestarem seus serviços à sociedade. Quando a atuação Estatal, *lato sensu*, se dá de forma descentralizada, ou seja, não sendo exercida a atividade de maneira direta pelo próprio Ente Político, tem-se a manifestação do fenômeno da descentralização administrativa. Cabe destacar que, ainda que o serviço via descentralização não seja realizado diretamente pelo Ente Político, a titularidade sobre àquele serviço público ainda permanece com o respectivo Ente Político titular, salvo nos casos de descentralização para a Administração Pública Indireta, em que se transfere a execução da atividade pública e sua titularidade.

A descentralização, por sua vez, pode ser classificada ainda de diferentes formas, como: por outorga, técnica ou por serviço; por delegação ou colaboração; e territorial (menos usual na atualidade brasileira). Para os fins do presente trabalho não há necessidade de tecer comentários profundos acerca do que se trata cada uma dessas modalidades, sendo feita a apresentação das mesmas apenas para complementar a tarefa de se esclarecer as diferenças entre a administração direta e indireta.

Já a prestação do serviço público pela própria Pessoa Jurídica de Direito Público Interno, constitui a modalidade de atuação pública centralizada, que é exercida por intermédio da administração direta. Assim, para viabilizar e operacionalizar as atividades pertinentes à atuação pública via administração direta, geralmente o Ente Político acaba se desconcentrando administrativamente, gerando novos órgãos (independentes – Legislativo, Executivo, Judiciário e demais de envergadura constitucional; autônomos; superiores; e ou subalternos, nessa ordem de hierarquia) competentes para o desempenho das atividades sobre sua titularidade. Esses órgãos compõem também a administração direta daquele Ente Político desconcentrado administrativamente.

2.3 Coordenação na Administração Pública

Conforme Moreira Neto (1998, p.43), “A cooperação gerencial na Administração Pública se apresenta sob duas modalidades”, quais sejam a “ampliação da autonomia gerencial e [...] gestão associada com outros órgãos ou entidades [...]”. Ainda, quanto à gestão associada, existem duas outras espécies de acordos: os convênios e os consórcios. Estes envolvem o exercício de competências semelhantes entre os envolvidos que pactuarem o acordo. Aqueles, o exercício de competências distintas entre os pactuantes (MOREIRA NETO, 1998).

Destarte, paralelamente à definição de convênio já apresentada, também nas palavras de Moreira Neto (1998), os consórcios são definidos como

[...] ato administrativo complexo em que uma entidade pública acorda com outra ou outras entidades públicas, da mesma natureza, o desempenho coordenado, por cooperação, de atividades convergentes para a satisfação de um interesse público de competência e de responsabilidade administrativa comum (MOREIRA NETO, 1998, p.46).

Por sua vez, a outra modalidade de cooperação gerencial na Administração Pública, referente à ampliação da autonomia gerencial, se intitula Acordo de Programa, também conhecido na doutrina como Contrato de Gestão, sendo assim caracterizado

É um ato administrativo complexo, em que uma entidade pública acorda com quaisquer outras pessoas, jurídicas ou físicas, públicas ou privadas, o desempenho coordenado, por cooperação ou por colaboração, de atividades convergentes para a satisfação de um interesse público que seja, pelo menos, de competência e de responsabilidade administrativa da primeira e permaneça sob sua supervisão (MOREIRA NETO, 1998, p.47).

Ainda, a previsão Constitucional para o Contrato de Gestão se encontra no artigo 37º, que dispõe em seu parágrafo 8º

§ 8º A autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da administração direta e indireta poderá ser ampliada mediante contrato, a ser firmado entre seus administradores e o poder público, que tenha por objeto a fixação de metas de desempenho para o órgão ou entidade, cabendo à lei dispor sobre:

I - o prazo de duração do contrato;

II - os controles e critérios de avaliação de desempenho, direitos, obrigações e responsabilidade dos dirigentes;

III - a remuneração do pessoal.

Dessa forma, nota-se que, apesar da definição de Moreira Neto, não se mostra explícito na Constituição de 1988 a possibilidade de Contrato de Gestão tendo como parte pessoa física. Contudo, para fins do presente trabalho, que não se volta para a discussão teórica acerca da definição jurídica do que venha a ser cada instrumento, tal especificidade não convém de ser tratada de maneira pormenorizada, destacando apenas que a possibilidade de contrato de gestão entre o Estado e pessoa física não encontra guarida unânime na doutrina administrativista. A figura 1 busca sistematizar de forma mais clara o que foi discutido aqui.

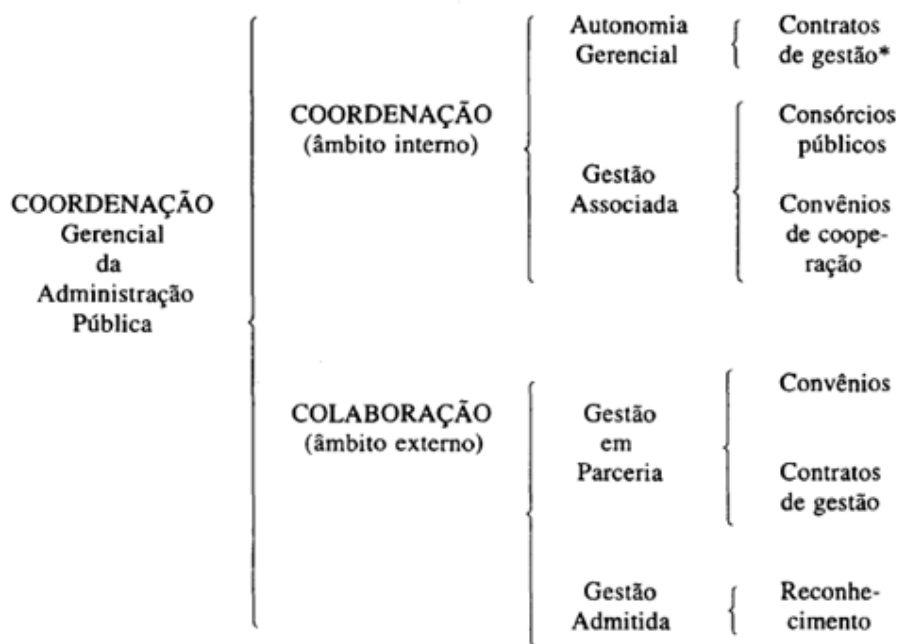


Figura 1. Coordenação gerencial da Administração Pública
 Fonte: MOREIRA NETO (1998, p.42)

2.4 Formas de financiamento de políticas públicas e federalismo fiscal

Para prestar os serviços públicos de sua competência, para exercer suas funções e para produzir bens públicos, o Estado demanda recursos (REZENDE, 2006). Estes, por sua vez, são extraídos da sociedade como forma de financiamento das atividades estatais, sendo que essa sociedade espera como retorno a satisfação de suas necessidades, bem como o cumprimento das funções estatais pactuadas na Constituição (OLIVEIRA, 2009).

Os recursos são captados da sociedade pelo Estado via mecanismos institucionais denominados tributos. No caso brasileiro, como se depreende da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN) e da Constituição de 1988, as espécies tributárias são: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais (que abrange as contribuições previdenciárias) e empréstimo compulsório (de competência exclusiva da União).

Em que pese a receita dos Entes Políticos ser advinda dos tributos, ocorre que esta não é a única fonte de financiamento da atividade estatal e das políticas públicas. Assim, uma das fontes adicionais de receita pública são as transferências intergovernamentais (GIAMBIAGI, 2000). Dessa forma, para o caso nacional tem-se que

As transferências intergovernamentais são utilizadas com grande intensidade no Brasil, constituindo um elemento central no sistema de relações federativas e um item

fundamental de receita para a grande maioria dos governos subnacionais (estados e municípios) (MENDES, MIRANDA e COSIO, 2008, p. 23).

Em relação à dinâmica existente entre sistema federativo (como é o caso brasileiro) e financiamento de políticas públicas, vale destacar que

Em sistemas federativos, os problemas clássicos da gestão fiscal — tributar com equidade e eficiência, adequar a distribuição de recursos, via orçamento, às necessidades, e executar o dispêndio com eficiência — se desdobram em três exigências adicionais, derivadas da existência de vários níveis de governo em alguma medida soberanos. São elas: estruturação eficiente do sistema de competências tributárias; atribuição equilibrada de encargos entre níveis de governo; e formatação de um sistema eficiente de transferências intergovernamentais. (PRADO, 2001, p. 1)

Ademais, além de ser uma fonte adicional de receita pública para alguns entes federados, as transferências intergovernamentais, voluntárias ou não, constituem-se como instrumento de redução de desequilíbrios fiscais em um sistema de federalismo fiscal como o brasileiro (GUEDES e GASPARINI, 2007). Corroborando com essa perspectiva, é possível ressaltar também que

Federações com a dimensão territorial brasileira tendem a apresentar desequilíbrios fiscais horizontais que resultam da concentração espacial das bases de tributação (fontes de receita fiscal) e da dispersão regional da demanda de bens e serviços públicos (necessidades de despesa). [...] Os regimes federativos utilizam sistemas de transferências intergovernamentais com o intuito de corrigir essas diferenças, equalizar a oferta de bens públicos e garantir o equilíbrio orçamentário das unidades de governo economicamente menos favorecidas (COSSIO e CARVALHO, 2001, p. 75-76)

2.5 SIAFI, SICONV, SIGCON e gestão de convênios

SICONV - Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse – visa à transparência dos processos relativos aos repasses de recursos da União via convênios; a gestão eficiente desses instrumentos; e a padronização das atividades e processos relativos à gestão dos repasses de recursos (MPOG – PORTAL DE CONVÊNIO). Ou seja, o sistema consiste em uma plataforma destinada ao registro das operações pertinentes aos instrumentos de repasse de recursos por parte da União.

Já o SIAFI, Sistema Integrado de Administração Financeira, consiste em um sistema para controle contábil e financeiro e de gestão dos créditos orçamentários. Nas palavras de Feijó et. all (2006, p. 360)

O Sistema Integrado de Administração Financeira - Siafi é o sistema informatizado que processa e controla a execução orçamentária financeira e patrimonial da União. O Siafi foi implantado em 1987, se tornando, desde então, importante instrumento para o acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil do Governo Federal. Atualmente, se apresenta como um dos maiores e mais abrangente instrumento de administração das finanças públicas, dentre os seus congêneres conhecidos no mundo.

No âmbito de Minas Gerais, conforme depreende-se do que está disposto no sítio eletrônico oficial da plataforma, o objetivo do SIAFI seria “buscar a gestão eficiente dos recursos públicos do Estado, mediante a integração automatizada dos processos de elaboração e execução orçamentária, administração e execução financeira, registros contábeis e gestão do patrimônio público”. Além disso, sua implantação ocorreu em 1994, por meio do Decreto nº 35.304, publicado em 30 de Dezembro de 1993. A utilização do sistema é obrigatória para todos os órgãos do Executivo Federal de Minas Gerais.

O SIGCON - Sistema de Gestão de Convênios do Estado de Minas Gerais - constitui-se como uma plataforma eletrônica para registro, controle e gestão informatizada dos convênios em que Minas Gerais configura como partícipe. Possui dois módulos, SIGCON Entrada e SIGCON Saída. O primeiro se presta à gestão dos convênios, ajuste e instrumentos congêneres que repassam recursos para Minas Gerais, configurando os órgãos deste Ente como conveniente (aquele que firma o convênio para receber os recursos). Por sua vez, o módulo de saída, registra as operações referentes aos convênio, ajustes e instrumentos congêneres em que MG configura como concedente, ou seja, entidade que repassa os recursos para outros convenientes, como por exemplo municípios. Essas disposições se encontram estabelecidas no Decreto Estadual n.º 46.281/2013.

Conforme consta no sítio eletrônico da plataforma, o SIGCON foi criado pelo Decreto nº 44.424, de 21 de dezembro de 2006 e “surgiu da necessidade de se informatizar o processo necessário à celebração de Convênios e de se consolidar informações gerenciais para o fomento das atividades de articulação política” (SISTEMA DE GESTÃO DE CONVÊNIOS).

Dessa forma, com as disposições expressas tanto para o SIGCON, quanto para o SICONV, bem como nos Decretos Estaduais 46.281/2013, 46.557/2013 e 47.147/2017, e considerando os fins deste trabalho, entende-se como gestão de convênios de entrada todas as atividades necessárias para se fazer possível a assinatura do ajuste bem como sua execução. Assim, o processo engloba, de forma não exaustiva, as atividades: (i) propositura de diretrizes para a celebração de convênios pelo órgão central; (ii) apresentação das propostas e projetos pelos órgãos que almejam se tornar convenientes, bem como o cumprimento de atividades

administrativas compatíveis com as exigências dos editais e da legislação pertinente; (iii) pré-qualificação de projetos para a assinatura dos convênios de entrada por parte do órgão central; e (iv) inscrição dos convênios nos sistemas administrativos e financeiros do Estado e no SICONV, além da execução da prestação de contas do termo firmado.

2.6 Custos no Setor Público

Embora despesas e custos sejam conceitos relacionados ao esforço organizacional para obtenção de resultado econômico positivo, dizem respeito a ideias distintas. Conforme mostram Wiemer e Ribeiro (2004), despesas se referem ao “desembolso financeiro correspondente a qualquer ato de gestão do governo” (WIEMER e RIBEIRO, 2014, p. 5). Por sua vez, o termo custo diz respeito ao “consumo de recursos na produção de um bem ou serviço (custo do produto)”, ou ainda, “consumo de recursos pelas atividades das organizações governamentais (custo da atividade ou processo)” (WIEMER e RIBEIRO, 2014, p. 5). Ou seja, mesmo que determinada atividade não implique em desembolso financeiro por parte do governo (ou alguma organização privada), ela ainda assim representará um custo para a sociedade, se se utilizar meios e fatores que poderiam apresentar um uso alternativo. Um prédio público utilizado para um tribunal não pode ser utilizado como escola ou centro cultural – mesmo que este prédio pertença ao governo – este uso implica em menos uma escola ou menos um centro cultural à disposição da população. Dessa forma, nota-se que, a partir dessa conceituação, o objeto de estudo da pesquisa se volta justamente para o custo do processo de gestão de convênios de entrada em Minas Gerais.

2.7 Contabilidade de custos no setor público

De acordo com Alonso (1998, *apud* WIEMER e RIBEIRO, 2014, p.6) “com o esgotamento do modelo de gestão tradicional da administração pública procurou-se adotar modelos que enfatizem a melhora do desempenho ou dos resultados”, com isso, enfatiza-se a necessidade de se apurar os custos envolvidos na prestação dos serviços públicos e dos processos executados. Ainda, Alonso (1998) destaca que a inexistência de um sistema de custo na administração pública faz com que tanto o governo quanto a sociedade não tenham noção acerca do custo dos serviços públicos, o que inviabiliza a mensuração de qualquer medida de eficiência.

Partindo para uma perspectiva histórica acerca da gestão dos custos no Setor Público, Figueiredo e Nóbrega (2001) apontam uma fragilidade histórica em se apurar os custos relativos

aos serviços públicos e atividades da administração pública. Isso ocorreria, na perspectiva dos autores, pois, não obstante haja previsão da lei federal 4.320/1964 dispendo: “serviços públicos manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum”, ainda assim o foco da contabilidade se restringe ao aspecto orçamentário, que foca em fornecer informações acerca das despesas.

Por fim, nota-se que o conceito de contabilidade de custos pode ser sintetizado como um dos ramos da ciência contábil que objetiva sistematizar o registro e a mensuração dos elementos das atividades organizacionais pertinentes à realização de processos que geram valor para a entidade (MARTINS, 2003). Destarte, a aplicação da contabilidade de custos no Setor Público, como já discutido no tópico anterior, incide sobre os processos, atividades, serviços e produtos gerados pelo Estado.

2.8 Método de custeio baseado em atividade – método ABC

Conforme Nakagawa (1995) o histórico do desenvolvimento do método ABC remonta ao final da década de 1970, em que o modelo de gestão baseada em números, típico do modelo Ford de produção, começa a ser reformulado, tendo em vista as mudanças do cenário de competitividade das empresas e o crescimento do modelo Toyota de produção. Com isso, passa-se a focar na criação de valor para os clientes concomitantemente à necessidade de redução dos custos, o que leva a uma nova concepção de gestão, denominada gestão baseada em atividades (ABM – *Activity Based Management*). Este novo paradigma retira o foco do controle da contabilidade de custos da exatidão numérica, que acaba restringindo as atividades passíveis de mensuração e custeio, para um novo foco referente à acurácia da informação, ainda que esta não tenha a exatidão numérica típica dos relatórios financeiros.

Além disso, Nakagawa (1995) aponta que a difusão do método ABC, espinha dorsal da gestão baseada em atividades, acaba sendo pertinente ao cenário pós 1970, pois foi também nesse período em que se inicia um processo de aumento da proporção dos custos indiretos de fabricação (CIF) nas atividades produtivas e de prestação de serviços. Tal movimento, com o final do século XX só veio a se intensificar, sobretudo com a expansão tecnológica.

Dessa forma, o método de custeio baseado em atividade visa suprir as lacunas obtidas com a apuração dos custos de processos efetuada com base nas metodologias de apuração de custos de produtos, que tendem a se restringir apenas na alocação dos insumos materialmente identificáveis e agregados fisicamente ao produto. Assim, Alonso (1998, p.13) destaca

[...] o método ABC parte da hipótese fundamental segundo a qual são as atividades, e não os produtos, que consomem recursos na organização. São as atividades que geram custos. Assim, um sistema de custo ABC essencialmente mostra quais são as atividades e como elas geram os custos.

Assim, de forma resumida, o método ABC pode ser caracterizado como uma metodologia de apuração de custos que leva em conta os insumos processados nas atividades, sendo que estas compõem os processos. Com isso, por meio da quantificação do esforço organizacional para se realizar as atividades que contribuem para os resultados almejados, é possível mensurar o custo dos processos envolvidos (ALONSO, 1998). Além disso, vale destacar que, conforme também mostra Alonso (1998) “[...] o ABC é uma metodologia reconhecidamente mais eficaz que suas antecessoras, e que não se trata de um ‘modismo’”, superando “[...] parte substancial das limitações das metodologias tradicionais, ainda que com implementação mais elaborada e custosa” (KAPLAN; COOPER, 1998, *apud* ALONSO, 1998).

Em relação à origem do método ABC, Alonso (1998, p.8) mostra que “[...] surgiu originalmente na indústria, mas mostrou-se igualmente bem-sucedido no setor de serviços (privados) [...]”, sendo que, posteriormente, “[...] a partir do Governo Clinton, o ABC teve seu uso generalizado pela Administração Pública, dentro e fora dos EUA”. Desse modo, percebe-se que a metodologia não se restringe tecnicamente ao setor privado, o que também é confirmado pela posição de outros autores, como Carmo e Silva (2011) e Wiemer e Ribeiro (2004).

Tratando sobre a definição conceitual da metodologia aplicada na pesquisa, o método ABC (*Activity-Based Costing*), Martins (2003, p.60) define o custeio baseado em atividade como uma “[...] metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos [...]”, sem contudo impossibilitar a aplicação sobre a mensuração de custos diretos, não havendo, neste último caso, grandes diferenças em relação aos métodos tradicionais de quantificação de custos diretos (MARTINS, 2003).

Sobre o desenvolvimento do método ABC é possível identificar a existência de duas gerações. A primeira geração possui o “conceito de atividade limitado ao contexto de cada departamento, numa visão exclusivamente funcional e de custeio de produto” (MARTINS, 2003, p.208). Dessa forma, a primeira geração se volta para “o custeio de produtos para fins de avaliação de estoques” (MARTINS, 2003, p.208).

Por sua vez, a segunda geração abrange duas perspectivas: (i) visão econômica do custeio, também chamada de visão vertical; e (ii) a visão de aperfeiçoamento dos processos,

intitulada de visão horizontal. A abordagem vertical (visão econômica) compreende a apropriação dos “custos aos objetos de custeio através das atividades realizadas em cada departamento” (MARTINS, 2003, p.208). Dessa forma, a visão econômica não se diferencia da primeira geração do ABC, uma vez que agrega custos aos insumos materiais empregados na produção. Já a abordagem horizontal (visão de aperfeiçoamento dos processos) se presta a custear os processos em si, podendo “ser vista como uma ferramenta de análise dos fluxos de custos e, quanto mais processos interdepartamentais houver na empresa, tanto maiores serão os benefícios do ABC” (MARTINS, 2003, p.209).

A respeito da aplicação da metodologia ABC para mensuração dos custos dos processos (ou seja, adotando proeminentemente a perspectiva horizontal), Alonso (1998, p.14) destaca que

De acordo com o conceito de processo de trabalho, as atividades transformam insumos em produtos de modo a adicionar valor ao cliente. Ou seja, as atividades são o ‘link’ entre os insumos e os produtos. Para quantificar a relação entre uma atividade e um insumo usa-se um gerador de custos (*cost driver*) de recurso.

Destarte, nota-se a necessidade de identificar um indexador capaz de vincular a atividade componente do processo ao insumo pertinente e que é aplicado em sua execução. Esse indexador é denominado gerador de custos (*cost driver*), sendo nada mais do que uma materialização do link entre a atividade e o insumo empregado. Com isso, é possível, após listar as atividades envolvidas em um processo, atribuir custos para cada atividade. Estes, ao serem somados se referem ao custo do processo respectivo (ALONSO, 1998). Apenas para fins de ilustração do que foi mencionado, as horas de mão de obra empregadas em determinada atividade seriam um exemplo comum de *cost driver* capaz de vincular custo de pessoal àquela respectiva atividade determinada. Alguns autores utilizam ainda a nomenclatura direcionador de custo para se referir ao gerador de custos mencionado, como Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007) o fazem.

Acerca do rateio dos custos indiretos, tanto de processo quanto de produção, é importante ressaltar que

Todos os Custos Indiretos só podem ser apropriados, por sua própria definição, de forma indireta aos produtos, isto é, mediante estimativas, critérios de rateio, previsão de comportamento de custos etc. Todas essas formas de distribuição contêm, em menor ou maior grau, certo subjetivismo; portanto, a arbitrariedade sempre vai existir nessas alocações, sendo que às vezes ela existirá em nível bastante aceitável, e em outras oportunidades só a aceitamos por não haver alternativas melhores. (Há recursos matemáticos e estatísticos que podem ajudar a resolver esses problemas, mas nem sempre é possível sua utilização.) (MARTINS, 2003, p. 54).

Além disso, Nakagawa (1995) destaca que, embora as críticas ao “rateio” sejam “perfeitamente válidas e aceitáveis”, ocorre que “idealmente, todos os custos deveriam ser diretamente apropriados às atividades e aos produtos, mas, à medida que as tecnologias evoluem, cada vez mais os custos vão se tornando indiretos”. Desse modo

A não ser o mau uso representado pelas arbitrariedades e inconsistências de critérios e procedimentos de quem faz o “rateio”, este é absolutamente necessário em alguns casos [...] e, ademais, não há nada de errado com o rateio em si, do ponto de vista conceitual. (NAKAGAWA 1995, p. 28)

Assim, Nakagawa (1995, p.30) também destaca que pode-se “concluir [...] que, conceitualmente, não há nada de errado com o ‘rateio’ [...] desde que mantida a transparência e a consistência dos critérios e procedimentos utilizados”. Sobre as distorções que esse rateio pode gerar sobre o custo da atividade mensurada, tem-se o gráfico da figura a seguir, em que a sigla VBC (*Volume Based Costing*) diz respeito à metodologia de custeio baseado no volume dos insumos empregados na produção. Em que pese a maior assertividade do custeio via VBC, ocorre que essa metodologia fornece respostas voltadas apenas para cenários de produção mais próxima da lógica fabril, em que o peso dos custos diretos ainda possui maior proporcionalidade na composição dos custos totais e em cenários em que há menor complexidade na identificação dos insumos empregados e na sua parcela de apropriação no processo produtivo. (NAKAGAWA, 1995). Percebe-se que no caso da aplicação de um método de custeio no setor público, o cenário que geralmente se faz presente é justamente o de alta complexidade dos processos pertinentes à produção dos bens e prestação dos serviços públicos ofertados, que, embora possam ser produzidos ou prestados com aplicação de maior volume de insumos não reduz a pertinência da comparação esboçada no gráfico abaixo.

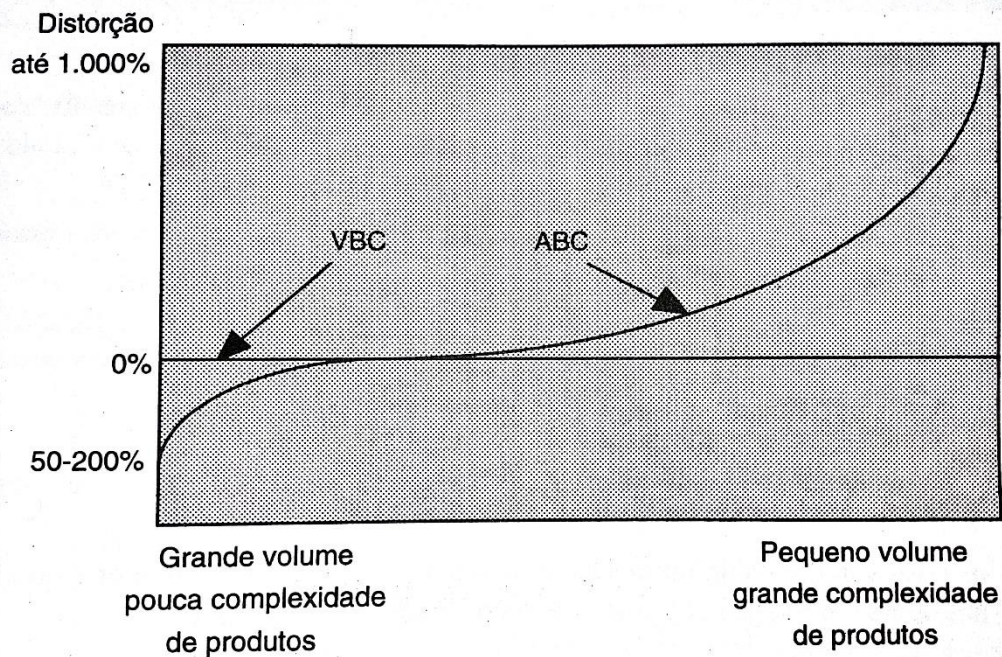


Figura 2. Distorção VBC e ABC
 Fonte: NAKAGAWA, 1995, p. 28, apud COKINS et al., 1992

Em relação ao escopo das atividades a serem mensuradas, Nakagawa (1995, p.31) dispõe que o ABC “busca ‘rastrear’ os gastos de uma empresa para analisar e monitorar as diversas rotas de consumo dos recursos ‘diretamente identificáveis’ com suas atividades mais relevantes, e destas para os produtos e serviços”. Desse modo, nota-se que o escopo do ABC se volta para recursos que são “diretamente identificáveis”, ou seja, são passíveis de serem separados dos demais elementos de custos. Além disso, outra limitação importante que se desprende do trecho citado é o fato do ABC se voltar para as atividades mais relevantes da organização e não de todas as inúmeras atividades existentes, ainda que se saiba que estas outras possuem um custo relacionado.

Corroborando para melhor compreensão dos limites presentes na proposta da metodologia ABC, o autor já mencionado afirma que, no contexto de complexidade organizacional e dos inúmeros recursos envolvidos nas atividades, “[...] se justifica a importância do ‘rastreamento’ que o ABC faz das atividades mais relevantes de uma empresa, supostamente as que consomem a maior parte dos recursos da empresa.” (NAKAGAWA, 1995, p.31). Dessa forma, “[...] o ‘rastreamento’ feito pelo ABC tem o significado de identificar, classificar e mensurar, numa primeira etapa, a maneira como as atividades consomem recursos e, numa segunda etapa, como os produtos consomem as atividades.” (NAKAGAWA, 1995, p.31).

Por fim, tendo em vista o que foi abordado e com base no que aponta Martins (2003), pode-se notar que as etapas referentes à aplicação do método de custeio por atividade seriam sintetizadas em:

1. Definição do escopo do projeto ABC (identificar e delimitar qual a abrangência e profundidade do custeio a ser realizado: custeio de processos; custeio de produtos; e se o custeio será recorrente ou periódico, entre outras delimitações);
2. Identificar e registrar os departamentos organizacionais que fazem parte do processo, direta e indiretamente dando suporte, ou participam da elaboração do produto ou serviço, direta e indiretamente dando suporte, levando em conta o que foi determinado na etapa anterior de definição do escopo;
3. Listar as atividades realizadas em cada um dos órgãos levantados na etapa anterior, com o intuito de registrar as tarefas, operações e atividades que compõem o processo que se deseja mensurar o custo;
4. Coletar dados sobre os insumos utilizados em cada atividade componente do processo, bem como demais recursos de infraestrutura ocupados pelos setores que executam essas atividades, com o intuito de obter os centros de custos respectivos, além de registrar os custos diretos envolvidos;
5. Com base nos custos diretos e indiretos apurados, atribuir geradores de custos *cost drivers* pertinentes; e
6. Mensurar os custos das atividades com base nos geradores de custos respectivos, que permitirão um rateio razoável dos custos, possibilitando quantificar o custo das atividades e, por fim, o dos processos.

Embora à primeira vista a identificação das atividades componentes dos processos de uma organização para possibilitar o custeio via ABC possa parecer algo extremamente detalhado e, por tanto, de difícil realização, sobretudo no âmbito do setor público, é importante destacar o que Nakagawa (1991, p. 47-48) discorre

Um engano bastante comum é considerar que é necessário um grande nível de detalhes para fazer adequada gestão de atividades, mas o desenho conceitual do CMS propõe coletar e monitorar dados de custo e desempenho apenas daquelas poucas atividades consideradas relevantes, que constituem a maior parte do volume total de trabalho em qualquer organização.

Assim, a proposta de custeio via ABC se volta apenas para as atividades consideradas relevantes ou principais do processo que se visa mensurar.

Tendo sido abordada todas essas questões, para resumir as distinções entre o sistema de custeio tradicional e o proposto pelo método ABC, Alonso (1998, p.19) apresenta um quadro comparativo.

Quadro 1. ABC versus custeio tradicional

Gestão de custos ABC	Controle de despesas e custeio tradicional
Os custos são determinados pelas atividades e pelos <i>cost drivers</i>	Custos são determinados pelos centros de custos e pelos critérios de rateio
Poderá ser uma inovação introduzida pela reforma administrativa	Típico dos modelos tradicionais de administração pública
Finalidade principal: melhorar o desempenho das organizações governamentais	Finalidade principal: controle da despesa, assegurando a legalidade dos atos de gestão
Mostra as causas do mau desempenho e como melhorar o desempenho	São gastos incorridos na execução das atividades que compõem o processo de trabalho.
Parametriza a função alocativa do governo, gerando indicadores de eficiência e eficácia	Parametriza a política fiscal
Ênfase nos resultados e nos custos unitários	Ênfase nos insumos (pessoal, compras, contratos, etc.) e nos agregados fiscais
Influencia o comportamento dos gestores das organizações governamentais	Influencia basicamente os sistemas administrativos (financeiro, orçamentário e de controle interno)
Accountability responsabiliza pessoalmente os gestores/dirigentes	Impessoalidade, responsabiliza os sistemas (financeiro, orçamentário e de controle interno) e ordenadores de despesa
Não obrigatoriedade legal: não tem obrigatoriedade legal, mas é de alto interesse para a administração	Obrigatoriedade legal: é de uso obrigatório conforme o disposto na constituição federal, na lei federal 4.320/64 e demais disposições legais

Fonte: Alonso (1998, p. 19)

2.8.1 Cost Management System (CMS)

Apenas para corroborar com uma melhor compreensão acerca do histórico do método ABC e de suas aplicações é interessante tecer explicações acerca do projeto de pesquisa denominado Cost Management System (CMS). Este foi desenvolvido com o intuito de superar

as lacunas existentes nos modelos tradicionais de custeio, com o objetivo de adequar a metodologia de custeio das empresas da década de 80 aos ditames de um mercado com concorrência mais acirrada (NAKAGAWA, 1991).

O projeto reuniu industriais de várias áreas, pesquisadores, universidades e profissionais das áreas de contabilidade e administração. A espinha dorsal do projeto foi baseada no modelo de custeio ABC, que foi desenvolvido com o objetivo de melhorar as formas de custeio até então geralmente adotadas nos setores contábeis e gerenciais (NAKAGAWA, 1991).

2.9 Conceituações advindas da contabilidade de custos

Os conceitos básicos utilizados neste trabalho estão compilados no quadro 2. Alonso (1998) foi a fonte básica destes. Não existem divergências conceituais relevantes sobre esses conceitos.

Quadro 2. Conceituações da contabilidade de custos

Custo de produto	São gastos incorridos na elaboração de um bem ou na prestação de um serviço.
Processo de trabalho	É uma cadeia de atividades que transforma recursos (ou insumos) em produtos. Tais atividades devem ser tais que agreguem valor ao cliente ao qual é destinado o produto.
Custo de processo de trabalho	São gastos incorridos na execução das atividades que compõem o processo de trabalho.
Custo direto	É a parcela do custo total que é univocamente identificada com o produto (ou com o processo de trabalho).

(continuação)

Custo indireto	É a parcela do custo total que não pode ser identificada diretamente com um produto (ou processo) específico, ainda que seja essencial para a produção do mesmo. Depende, portanto, de critérios de rateio (entre os produtos, processos ou outros objetos de custeio).
Departamento	São as unidades mínimas na estrutura organizacional que serão objeto de controle para a contabilidade de custos. Cada departamento terá um responsável pelos seus custos (centro de responsabilidade).
Centro de custos	É o “locus” onde são acumulados os custos indiretos para posterior alocação (rateio) aos produtos ou a outros departamentos.
Custo fixo	É a parcela do custo total que não varia com o nível de produção.
Custo variável	É a parcela do custo total que varia com o nível de produção. Quanto maior o volume de serviço prestado, maior o custo variável
Custo médio	É obtido pela divisão do custo total pelo volume de produção realizado (ou de serviço prestado).

Fonte: ALONSO (1998, pp. 20-22)

Além dos conceitos elencados por Alonso (1998), Martins (2003, p. 65) dispõe acerca da aplicação do método ABC que

Dependendo do grau de precisão que se deseje, as atividades podem ser divididas em tarefas e estas em operações. Já um conjunto de atividades homogêneas desempenhadas com a finalidade de atingir um fim específico constitui uma função, a qual, normalmente, é desempenhada por um departamento [...].

Assim, é possível, com base na contabilidade de custos, hierarquizar da ordem de maior agregação para a de menor os componentes do processo em: atividades, tarefas e operações. Sendo ainda que as atividades comuns a um mesmo fim ainda podem ser classificadas como a função de um departamento, caso esteja dentro dos limites organizacionais deste.

Desmembrando os conceitos relativos aos componentes do processo mencionados Nakagawa (1991) define esses elementos como

A função é um grupo de atividades que tem um objetivo em comum dentro da empresa. [...] As funções podem ser decompostas em processos, que representam o conjunto de atividades que ocorre dentro de uma organização. Atividades são aquelas ações que se tornam necessárias para atingir as metas e os objetivos da função. [...] As atividades, por sua vez, podem ser decompostas em tarefas, subtarefas e operações. Tarefas são os elementos de trabalho de uma atividade. (NAKAGAWA, 1991, p. 45)

Apenas para explicitar melhor, vale apontar a releitura feita por Carmo e Silva (2011) sobre as conceituações mencionadas acima

a) função: representa a agregação de diversas atividades que possuem um propósito comum, como compras, comunicação e produção; b) processo de negócio: rede de atividades relacionadas entre si e interdependentes, ligadas pela produção que elas permutam. Exemplo: engenharia de serviços, controle dos serviços; c) atividades: representam um conjunto de ações necessárias para atingir as metas e os objetivos de uma função. Exemplo: consultar pacientes, fazer curativo, recepcionar pacientes; d) tarefa: é a combinação dos elementos de trabalho ou operações que compõem uma atividade. Representa a maneira como uma atividade é realizada. A tarefa é um dos elementos básicos da atividade e é, por sua vez, constituída por um conjunto de operações. Exemplo: preparar um paciente, emitir uma ficha de atendimento; e) operações: trata-se da menor unidade de trabalho utilizada para se realizar uma atividade, logo, também constituirá a menor unidade de propósito de planejamento e controle em custos. Exemplo: digitar a ficha de atendimento. (Nakagawa, 2001, *apud* CARMO e SILVA, 2011, p. 171)

Contribuindo com maior esclarecimento acerca do que vem a ser centro de custo, tem-se que este é “[...] a unidade mínima de acumulação de Custos Indiretos. Mas não é necessariamente uma unidade administrativa, só ocorrendo (isso) quando coincide (o centro de custo) com o próprio departamento” (MARTINS, 2003, p.45). Assim, é possível inferir que os centros de custos compõem agrupamentos de custos indiretos a serem atribuídos ao processo respectivo ou produto ou serviço propriamente dito. Com isso, conforme Martins (2003, p.45) aponta “Para que possa ser caracterizado como tal, um centro de custos deveria:

- a) ter uma estrutura de custos homogênea;
- b) estar concentrado num único local; e
- c) oferecer condições de coleta de dados de custos”

Em relação à definição de departamento apresentada por Alonso (1998), há que se destacar que os custos gerados originariamente “no próprio departamento são os custos primários dele; e os recebidos por rateio de outros departamentos são chamados secundários” (MARTINS, 2003, p.47). Os custos recebidos via rateio também são atribuídos por meio de algum *cost driver*, que vincula o custo do departamento de apoio ao principal às atividades exercidas neste, sendo que são estas que geram os custos primários.

2.9.1 Depreciação

Os bens, tangíveis ou intangíveis, possuem uma determinada vida útil. A exceção disso seria os bens que para a contabilidade não teriam uma vida útil pré-estabelecida, como é o caso dos terrenos, que por isso acabam não sendo depreciados muito embora sejam bens tangíveis. Desse modo, os efeitos da natureza, desgaste e obsolescência sobre os bens tangíveis utilizados nas atividades organizacionais é caracterizado como depreciação (IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2007). Assim, além dos demais custos relativos à utilização do imobilizado nos processos, deve-se levar em conta também a depreciação dos ativos empregados nas atividades organizacionais como um dos componentes dos custos indiretos (MARTINS, 2003).

É também comum a utilização do conceito de valor residual quando se aborda o tema relativo à depreciação. Este seria o valor estimado pela entidade como o representante do que poderia ser obtido em uma venda no mercado após o transcurso de toda vida útil do imobilizado (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2007). Em decorrência disso, o valor depreciável, ou seja, aquele sobre o qual incide as taxas de depreciação conforme o método adotado, recai sobre o valor depreciável do bem. Este, por sua vez se equivale ao valor contábil inicial do bem deduzido de seu valor residual (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2007).

A despesa (ou custo conforme o caso) de depreciação será então obtida por meio da aplicação da taxa de depreciação sobre o valor depreciável. Assim, com esse procedimento, a contabilidade mensura qual foi a perda via consumo de ativo do bem decorrente do transcurso de sua vida útil aplicada na atividade (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2007).

2.9.1.1 Depreciação em cotas constantes ou depreciação por método linear

Para se definir qual a taxa de depreciação utilizada e incidente sobre o valor depreciável existem alguns métodos consagrados pela doutrina contábil. Dentre eles, destaca-se o mais

comum e que será utilizado na presente pesquisa: o método das cotas constantes, também conhecido como método linear.

Por meio dessa técnica a taxa de depreciação em um determinado período é dada pelo rateio do tempo a que se refere esse determinado período por sua vida útil total. Assim, sendo a vida útil de um immobilizado equivalente à 5 (cinco) anos, tem-se que a depreciação anual do mesmo, via cotas constantes, possui uma taxa de 20% ao ano, ou 10% ao semestre, ou ainda qualquer outra proporção temporal direta considerada (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2007).

2.10 Eficiência, eficácia e efetividade

Outro elemento conceitual, decorrente da discussão acerca dos aspectos relativos ao custo, diz respeito à eficiência. Quanto a isso, Alonso (1998, p.9) aponta que a eficiência seria “a relação entre os resultados e os custos de obtê-los”. Corroborando com esse autor, Slomski (2005) aponta que “a eficiência está relacionada ao custo de produção ou à forma pela qual os recursos são consumidos. A eficiência evidencia-se quando a relação consumo produto ficou dentro do esperado”. Assim, eficiência se refere a melhor utilização possível de determinados recursos ou ao alcance de algum fim com o menor custo possível. Enquanto eficácia se refere à obtenção de objetivos pré-determinados.

Analogamente, comparando os conceitos de eficiência e eficácia na busca de distingui-los, observa-se que

(..) eficácia é uma medida normativa do alcance dos resultados, enquanto eficiência é uma medida normativa da utilização dos recursos nesse processo. [...] A eficiência é uma relação entre custos e benefícios. Assim, a eficiência está voltada para a melhor maneira pela qual as coisas devem ser feitas ou executadas (métodos), a fim de que os recursos sejam aplicados da forma mais racional possível [...] (Chiavenato, 1994, p. 70).

Adicionalmente, Daft (1999) sugere que

[...] eficiência é um conceito mais limitado que diz respeito aos trabalhos internos da organização. A eficiência organizacional é o volume de recursos utilizados para produzir uma unidade de produto. Ela pode ser medida como a razão entre as entradas e as saídas. Se uma organização puder conseguir um determinado nível de produção com menos recursos que outra, diz-se que ela é mais eficiente (DAFT, 1999, p. 39).

Continuando seu raciocínio, Daft, (1999, p.39) ainda discorre que a “eficácia organizacional é o grau em que a organização realiza seus objetivos. Eficácia é um conceito

abrangente” e determina que “[...] A eficácia avalia a extensão em que os múltiplos objetivos – oficiais ou operativos – foram alcançados (DAFT, 1999, p. 39)

Dessa forma, eficácia se relaciona ao alcance dos objetivos propostos e que se consubstanciam nas metas definidas. Por sua vez, eficiência relaciona o gasto energético organizacional para se alcançar determinado objetivo; quanto menor esse gasto, maior o custo-benefício da ação e, portanto, mais eficiente a atuação organizacional.

Além do aspecto científico e doutrinário cabe destacar que a Constituição de 1988 sofreu emenda constitucional em 1998 – EC 19/98 – com o objetivo de tornar a administração pública mais eficiente. Assim, o caput do artigo 37 passou a elencar como um dos princípios fundantes da administração pública a eficiência.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Assim, na perspectiva da administração pública é possível delinear os conceitos de eficiência e eficácia da seguinte forma:

Eficácia: basicamente, a preocupação maior que o conceito revela se relaciona simplesmente com o atingimento dos objetivos desejados por determinada ação estatal, pouco se importando com os meios e mecanismos utilizados para atingir tais objetivos. Eficiência: aqui, mais importante que o simples alcance dos objetivos estabelecidos é deixar explícito como esses foram conseguidos. Existe claramente a preocupação com os mecanismos utilizados para obtenção do êxito da ação estatal, ou seja, é preciso buscar os meios mais econômicos e viáveis, utilizando a racionalidade econômica que busca maximizar os resultados e minimizar os custos, ou seja, fazer o melhor com menores custos, gastando com inteligência os recursos pagos pelo contribuinte (Torres, 2004, p. 175).

No que diz respeito à efetividade, Pereira (2008) dispõe que esse conceito se refere às características qualitativas do resultado alcançado com o cumprimento do objetivo organizacional determinado. Assim, a efetividade se relaciona à identificação e mensuração das transformações obtidas em um dado contexto com a intervenção organizacional (Souza, 2008). De outra forma,

[...] efetividade: é o mais complexo dos três conceitos, em que a preocupação central é averiguar a real necessidade e oportunidade de determinadas ações estatais, deixando claro que setores são beneficiados e em detrimento de que outros atores sociais. Essa averiguação da necessidade e oportunidade deve ser a mais democrática, transparente e responsável possível, buscando sintonizar e sensibilizar a população para a implementação das políticas públicas. Este conceito não se relaciona estritamente com a ideia de eficiência, que tem uma conotação econômica muito forte,

haja vista que nada mais impróprio para a administração pública do que fazer com eficiência o que simplesmente não precisa ser feito (TORRES, 2004, p. 175).

Por fim, contrastando os três conceitos apresentados, pode-se resumir que a eficiência se volta para a relação custo-benefício das atividades realizadas por uma organização, o que inclui o setor público, de tal forma que uma alocação eficiente seria aquela que obtém determinado resultado utilizando a menor quantidade possível de bens, recursos e fatores. Assim, esta seria a condição necessária para que este resultado fosse obtido de forma mais econômica possível (ou seja, com o menor custo). Por sua vez, a eficácia diz respeito à constatação acerca do alcance dos objetivos propostos, que se expressam por meio das metas definidas. Já a efetividade seria o conceito mais abrangente, relacionando-se à real criação de valor do produto ou serviço entregue para a sociedade, que se expressa na transformação efetiva do contexto objeto de atuação organizacional.

2.11 Custo de oportunidade

De acordo com Martins (2003, p.217) “O ABC, por ser uma ferramenta eminentemente gerencial, pode, também, incorporar conceitos utilizados na gestão econômica, como custo de oportunidade, custo de reposição, depreciação diferente dos critérios legais etc.”. Desse modo, ressalta-se a importância de se tratar o conceito de custo de oportunidade inclusive em processos que utilizam metodologias de origem contábil. Conforme mostra Catelli (2001, p. 88)

Para a identificação do valor criado pela gestão pública, o ponto de partida é o conceito econômico de custo de oportunidade que compara o uso de um recurso com o seu melhor uso alternativo, na busca de se avaliar a melhor relação custo/benefício.

Dessa forma, sinteticamente, o custo de oportunidade da utilização de determinado recurso pode ser entendido como sua não utilização na alternativa mais vantajosa e válida de ser tomada em determinada decisão. De outra forma, conforme Gwartney e Stroup (1980, p.22) “um fato desagradável na Economia é que a escolha de fazer uma coisa é, ao mesmo tempo, uma escolha de não fazer outra coisa”, o que estaria consubstanciado no conceito de custo de oportunidade, que “é o benefício de maior valor que deve ser sacrificado como resultado da escolha de uma alternativa” (GWARTNEY e STROUP, 1980, p.22).

Ainda, conforme Mansfield (1978, p.156)

Custo de produzir determinado bem é igual ao valor dos outros bens que deixaram de ser fabricados, porque os recursos que poderiam ser utilizados para produzi-los foram aplicados na produção daquele bem; os Custos dos insumos para uma empresa são seus valores quando utilizados nas formas alternativas mais rentáveis. Estes custos, juntamente com a função de produção da empresa, determinam o custo de produzir o bem. Esta é a chamada doutrina do Custo Alternativo ou do Custo de Oportunidade.

Corroborando para as conceituações apresentadas, Carvalho (1988, p.134) aponta que “o custo de oportunidade mede o valor das oportunidades perdidas em decorrência de uma alternativa de produção em lugar de outra, também possível”. Além disso, de forma descontraída, mas não menos pertinente, Awh (1979, p.189) dispõe que “[...] um dos custos de se casar com uma determinada mulher é o custo de oportunidade em que se incorre por não se casar com outra; mas um jovem enamorado pode achar este custo desprezível”.

Para fins de ilustração de um dos custos de oportunidade considerados no presente trabalho, tem-se o custo de aluguel de um espaço ocupado pelo Estado. Assim, o custo de se desenvolver determinada atividade estatal, como a gestão de convênios, em um dado espaço físico deve levar em conta o ganho alternativo que seria possível com o aluguel desse dado espaço. E isto ocorre mesmo o Estado sendo proprietário do imóvel.

É importante também lembrar que o Estado é uma abstração. Este não conta com recursos próprios. Seus recursos são da sociedade. Assim, pode-se pensar o Estado utilizando recursos da sociedade para gerar bens e serviços para a própria sociedade. O custo-oportunidade (ou o custo social) destes bens e serviços é a utilização destes recursos sociais escassos (que não podem ser utilizados em fim alternativo pela própria sociedade).

A partir dos conceitos apresentados nesta seção, poder-se-á buscar estimar os custos do Estado com os convênios de entrada assinados.

3 METODOLOGIA

Para mensurar os custos públicos relativos aos convênios de entrada, utilizar-se-á o método de custeio baseado em atividade – método ABC (*Activity-Based Costing*), já descrito anteriormente. Autores como Alonso (1998); Wiemer e Ribeiro (2004); Silva (2011); e Carmo e Silva (2011) mostram como esse método seria bastante adequado para se mensurar os custos presentes nas atividades da administração pública e na prestação dos serviços públicos.

Apesar das ressalvas apresentadas por Luque et. al. (2008) acerca da aplicação do método ABC, nota-se que, para os fins desta pesquisa, as complexidades em aplicar esse método não se estendem aos objetivos do trabalho. Nenhuma das ressalvas apresentadas diz respeito ao questionamento da qualidade técnica do método, mas aos aspectos relativos a sua viabilidade de aplicação planejada no Setor Público. Tais empecilhos são enumerados por Luque et. al. (2008, p.318) como:

1 - “[...] o número de produtos/serviços e atividades desenvolvidas no setor público é enorme, o que geraria excessivo custo de implantação”;

2 - “[...] no setor público ocorrem frequentes mudanças na estrutura dos órgãos e entidades governamentais, bem como na composição de pessoal” o que inviabilizaria a continuidade do sistema ABC;

3 - No setor público “há a introdução constante de novas atividades e de produtos/serviços públicos. Logo, “toda vez que há essas mudanças, ocorre a necessidade de efetuar ajustes de maior ou menor grau no custeio ABC de todos os processos/ produtos/serviços e atividades direta e indiretamente envolvidos”;

4 - “O sistema de custos ABC, pela sua própria natureza, não seria funcionalmente integrado aos sistemas de informação existentes, mas envolveria a montagem de um sistema paralelo de informações e, portanto, seria custoso ao setor público”; e

5 - O método de custeio por atividade (ABC) é de difícil e custosa implantação e operacionalização, prescindindo de adequada flexibilidade e adaptabilidade dinâmica.

Ainda que visualmente numerosas e válidas as razões de inviabilidade de aplicação do custeio ABC no setor público enquanto um sistema perene, esses elementos não impedem ou inviabilizam a pesquisa realizada. Isso, pois o presente trabalho se constitui em um estudo de caso, se aplica a um processo restrito do Estado (convênios de entrada de Minas Gerais no âmbito da administração direta) e possui um recorte do objeto e da linha temporal delimitado, o que garante a estabilidade dos elementos apurados.

No que diz respeito aos aspectos da pesquisa, tem-se que ela se configura como descritiva, uma vez que se objetiva “a descrição das características de determinada população” (GIL, 1999). No caso, a característica a ser pesquisada será a dimensão dos custos de gestão de convênios da população de órgãos convenientes da administração direta.

Em relação às formas de obtenção dos dados relativos aos processos de gestão de convênios, será utilizada entrevistas estruturadas, por meio de perguntas que objetivam possibilitar o tratamento quantitativo dos dados (GIL, 1999). Serão utilizados também dados obtidos dos sistemas de informação da administração pública, como SIAFI, SIGCON e SICONV, bem como dados gerados pelos sistemas de gestão e controle interno dos órgãos do Poder Executivo de Minas Gerais.

Apresentadas essas considerações, segue-se para a descrição da metodologia referente ao objetivo principal do trabalho, que é a mensuração dos custos de gestão de convênios, lembrando que será levado em conta as 6 etapas necessárias para a construção do modelo de custeio ABC (mencionadas na revisão de literatura) e que podem ser depreendidas a partir do que aponta Martins (2003), quais sejam:

1. Definição do escopo do projeto ABC (identificar e delimitar qual a abrangência e profundidade do custeio a ser realizado: custeio de processos; custeio de produtos; e se o custeio será recorrente ou periódico, entre outras delimitações);
2. Identificar e registrar os departamentos organizacionais que fazem parte do processo, direta e indiretamente dando suporte, ou participam da elaboração do produto, levando em conta o que foi determinado na etapa anterior de definição do escopo;
3. Listar as atividades realizadas em cada um dos órgãos levantados na etapa anterior, com o intuito de registrar as tarefas, operações ou atividades (se for o caso) que compõem o processo que se deseja mensurar o custo;
4. Coletar dados sobre os insumos utilizados em cada atividade componente do processo, bem como demais recursos de infraestrutura ocupados pelos setores que executam essas atividades, com o intuito de obter os centros de custos respectivos, além de registrar os custos diretos envolvidos;
5. Com base nos custos diretos e indiretos apurados, atribuir geradores de custos (*cost drivers*) pertinentes; e
6. Mensurar os custos das atividades com base nos geradores de custos respectivos, que permitirão um rateio razoável dos custos, possibilitando quantificar o custo das atividades e, por fim, o do processo de gestão de convênios.

3.1 Definição e delimitação do escopo da pesquisa

Originalmente a pesquisa de mensuração do custo da gestão de convênios de entrada em Minas Gerais havia sido concebida para ser aplicada sobre todos os órgãos convenientes com convênios que estiveram vigentes em 2017. Contudo, como os elementos de custos tendem a variar substancialmente entre entidades ou órgãos da administração que se encontram em diferentes localidades, o custo de se realizar o controle e quantificação de tal abordagem inviabilizou essa proposta inicial.

Dessa forma, delimitou-se o escopo do projeto de custeio via ABC aos seguintes elementos:

1. Processos de gestão de convênios de entrada firmados apenas pela administração direta do Poder Executivo do Estado de Minas Gerais;

2. Análise de órgãos da administração direta que se situam na cidade administrativa de Minas Gerais. Em que pese a aparência desse último requisito ser mais restritiva do que a limitação disposta em “1”, o fato é que apenas quatro dos 20 órgãos convenientes da administração direta de Minas Gerais com convênios vigentes em 2017 possuem a limitação de estarem fora da cidade administrativa. Assim, os órgãos excluídos da pesquisa foram: Polícia Militar do Estado de Minas Gerais; Corpo de Bombeiros do Estado de Minas Gerais; Polícia Civil do Estado de Minas Gerais; e Defensoria Pública do Estado de Minas Gerais. Muito embora para os três primeiros órgãos excluídos da pesquisa haja uma centralização na cidade administrativa de parte das atividades relativas à gestão de convênios, ocorre que expressiva parcela das atividades do processo de gestão de convênios ocorre nas unidades administrativas que são desconcentradas territorialmente.

3. Processos de gestão de convênios relativos apenas aos convênios vigentes em 2017 ou que tiveram seu vencimento em 2017.

4. Custos relativos às atividades principais da gestão de convênios de entrada, sendo consideradas principais para os fins da pesquisa, com base em Nakagawa (1991), àquelas relacionadas diretamente à gestão de convênios de entrada e que absorvem relativamente a maior parcela dos custos envolvidos no processo. Assim, essas atividades principais são consideradas como aquelas típicas e próprias do processo de gestão de convênios, não englobando atividades que, não obstante pertençam ao fluxo de gestão de convênios, envolvam rotinas de mero suporte ao objetivo principal, que é dar prosseguimento à gestão do convênio, como pareceres jurídicos, coleta de assinaturas de Secretários de Estado ou do Governador, envio de documentos para protocolo dentre outras semelhantes. Ademais, é possível relacionar

a limitação da metodologia ABC às atividades principais da organização com base na materialidade, que conforme Martins (2003) seria um dos princípios da contabilidade de custos que desobriga o controle contábil rigoroso sobre elementos de custo que compõem uma pequena parcela dos gastos totais analisados, ou seja, são não materiais. Dessa forma, durante a pesquisa quando for mencionada a identificação das atividades do processo de gestão de convênios, esse procedimento apenas se volta para as atividades principais.

O Quadro 3 a seguir mostra todos os órgãos da administração direta de Minas Gerais para o ano de 2017 e suas respectivas localizações.

Quadro 3. Administração direta mineira e localização em 2017

Poder: 3 - EXECUTIVO			
Natureza Jurídica: 1 - Administração Direta			
NO	UO	Descrição	Cidade Administrativa de Minas Gerais
1	1071	Gabinete Militar do Governador do Estado de Minas Gerais	sim
2	1101	Ouvidoria Geral do Estado de Minas Gerais	sim
3	1191	Secretaria de Estado de Fazenda	sim
4	1221	Secretaria de Estado de Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	sim
5	1231	Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento	sim
6	1251	Polícia Militar do Estado de Minas Gerais	sim
7	1261	Secretaria de Estado de Educação	sim
8	1271	Secretaria de Estado de Cultura	sim
9	1301	Secretaria de Estado de Transportes e Obras Públicas	sim
10	1321	Secretaria de Estado de Saúde	sim
11	1371	Secretaria de Estado de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável	sim
12	1401	Corpo de Bombeiros Militar do Estado de Minas Gerais	sim
13	1411	Secretaria de Estado de Turismo	sim
14	1451	Secretaria de Estado de Administração Prisional	sim
15	1461	Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico	sim

(continuação)

NO	UO	Descrição	Cidade Administrativa de Minas Gerais
16	1471	Secretaria de Estado de Cidades e Integração Regional	sim
17	1481	Secretaria de Estado de Trabalho e Desenvolvimento Social	sim
18	1491	Secretaria de Estado de Governo	sim
19	1501	Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão	sim
20	1502	Cidade Administrativa	sim
21	1511	Polícia Civil do Estado de Minas Gerais	sim
22	1521	Controladoria-Geral do Estado	sim
23	1571	Secretaria de Estado de Casa Civil e de Relações Institucionais	sim
24	1591	Secretaria de Estado de Desenvolvimento e Integração do Norte e Nordeste de Minas Gerais	sim
25	1631	Secretaria Geral da Governadoria do Estado de Minas Gerais	sim
26	1641	Secretaria de Estado de Desenvolvimento Agrário	sim
27	1651	Secretaria de Estado de Direitos Humanos, Participação Social e Cidadania	sim
28	1661	Intendência	sim
29	1671	Secretaria de Estado de Esportes e da Juventude	sim
30	1691	Secretaria de Estado de Segurança Pública	sim
31	1701	Secretaria de Estado Extraordinária de Desenvolvimento Integrado e Fóruns Regionais	sim
32	1081	Advocacia-Geral do Estado	não
33	1091	Procuradoria Geral de Justiça	não
34	1441	Defensoria Pública do Estado de Minas Gerais	não
35	1541	Escola de Saúde Pública do Estado de Minas Gerais	não

Fonte: SEF/MG

3.2 Identificação das atividades principais da gestão dos convênios de entrada em 2017 nos órgãos da administração direta que celebraram os repasses e mensuração do custo envolvido.

Neste tópico serão elencadas as etapas necessárias para se identificar as atividades principais do processo administrativo de gestão dos convênios por parte dos órgãos convenientes da administração direta. A partir disso, será possível apurar o custo desse processo com base no método ABC.

Como visto, a proposta de identificação das atividades para apuração de custos via custeio por atividades não abrange o detalhamento completo de todas as rotinas do processo e,

que, no caso, são pertinentes à gestão de convênios (Nakagawa, 1991). O custeio via ABC abrangia apenas aquelas atividades constatadas como mais relevantes e que, portanto, envolvem maior parcela dos insumos que são empregados no processo analisado. Desse modo, a identificação das atividades diz respeito apenas às atividades principais de gestão de convênios de entrada por parte da administração direta e que de fato são relevantes no que se refere ao consumo de insumos e ao emprego de mão de obra. Obviamente, caso os órgãos pesquisados já tenham seus fluxos do processo de gestão de convênios já elaborados e atualizados, não há impedimento de utiliza-los para fins do presente trabalho.

Serão consideradas para os fins dessa pesquisa como atividades principais àquelas que tenham relação direta com a gestão de convênios e envolvam relativamente a maior parcela dos custos envolvidos. Com isso, atividades que porventura possam existir como, “recolhimento de assinatura de Secretário ou Governador”, “emissão de parecer jurídico sobre assunto pertinente ao convênio”, “envio de documentos para protocolo” dentre outras semelhantes, não obstante se relacionem de alguma forma com o processo dos convênios de entrada (e consumam recursos reais), não serão abordadas pelo escopo do custeio. Em contrapartida, atividades como “operação do SIGCON ou SICONV”, “prestação de contas dos convênios”, “elaboração de plano de trabalho”, “controle da SEPLAG sobre os convenientes”, dentre outras que sejam semelhantes serão incluídas no escopo do custeio.

Dessa forma, a identificação das atividades principais tem como fim apenas possibilitar a aplicação do método ABC, não abrangendo, portanto, um registro completo *ipsis litteris* de todas as tarefas, operações e atividades que, embora façam parte do processo de gestão de convênios possuam menor relevância em termos de extensão de operações desempenhadas e insumos empregados. Ademais, o objetivo de se identificar apenas as atividades principais envolvidas no fluxo de gestão de convênios de entrada tem como finalidade identificar também os departamentos organizacionais envolvidos no processo, seus respectivos trabalhadores e, por fim, possibilitar a identificação e registro dos demais elementos componentes dos custos diretos e indiretos relativos à gestão de convênios de entrada.

3.2.1 Identificação dos órgãos da administração direta do Poder Executivo que celebraram os convênios de entrada vigentes ou vencidos em 2017.

Para se identificar os órgãos que possuem convênios de entrada vigentes ou vencidos em 2017, utilizou-se do banco de dados disponível para a DCAC e que é alimentado pelos sistemas do SIAFI e SIGCON. Para mensurar os custos e identificar as atividades principais

relativas a estes convênios, definiu-se uma amostra específica. Como foi grande o número de órgãos com convênios vigentes ou vencidos no período pesquisado, seria muito oneroso obter os dados para todos estes. Isso se deve principalmente ao fato de que a maior parte dos dados a serem obtidos dependem de entrevistas com os envolvidos no processo de gestão de convênios, sendo que cada órgão pode apresentar um número variado desses trabalhadores.

Sobre as atividades principais cabe ainda uma ressalva. As atividades a serem desempenhadas pelos convenentes no trato da gestão dos convênios tendem a sofrer uma padronização devido às disposições normativas inerentes ao SIGCON e SICONV. Contudo, ainda sim a amostragem é necessária pois os insumos empregados nessas atividades, ainda que estas sejam de certa forma padronizadas, variam de acordo com a organização e demais aspectos peculiares dos próprios convenentes, inclusive número de convênios firmados e de objetos distintos de convênio.

A definição da amostra se deu por meio de método estatístico casual (probabilístico), mais especificamente se constituindo por uma amostra estratificada proporcional com base no número de convênios de entrada vigentes e vencidos em 2017 na administração direta de Minas Gerais. O peso da proporcionalidade para a definição do número de órgãos por estrato componentes da amostra se deu com base no percentual de órgãos em relação à população total existente por estrato. Assim, hipoteticamente, se no estrato de órgãos que possuem de 1 a 5 convênios vigentes em 2017 concentram-se 50% da população de órgãos considerada, então 50% do tamanho total da amostra deveria ser composto por órgãos do referido estrato, sendo que o limite mínimo de órgãos por estrato é de uma unidade.

À princípio, a proposta de estratificação foi concebida para ser aplicada com a construção de estratos em relação aos valores de repasse firmados nos convênios. Contudo, o fato é que nos processos internos dos órgãos e nos dos sistemas de controle e gestão dos instrumentos de repasse (SICONV, SIGCON e SIAFI) há uma padronização das tarefas a serem executadas que independe do valor do instrumento firmado. Ou seja, para fins de mensuração dos custos por meio do registro das atividades principais, notou-se que o valor do convênio não tem influência significativa e relevante em termos de aumentar o número de atividades de gestão de convênio a ponto de ter, conseqüentemente, impacto expressivo sobre os custos. Desse modo, a variável valor dos convênios, por não interferir em uma adoção de um processo relativamente diferenciado ou mais extenso, não se constituiria um parâmetro adequado para balizar a construção dos estratos.

Por outro lado, como a metodologia de custeio aplicada atribui os custos com base em geradores de custos que se relacionam intimamente, no caso, com o número de atividades a

serem desempenhadas no processo, destaca-se como pertinente para a mensuração dos custos, e conseqüentemente para construção dos estratos, o número de convênios vigentes ou vencidos em 2017 por um dado conveniente. Quanto maior o número de convênios que estiveram vigentes no período, maior tende a ser o tempo de pessoal e demais insumos empregados nas atividades de gestão de convênios de entrada.

Assim, pode-se ter um órgão com um valor total de convênios de entrada firmados relativamente baixo se comparado aos demais, mas que, por outro lado, apresenta o maior número de convênios firmados em relação aos demais. Desse modo, se apurado o custo do processo de gestão de convênios entre esses órgãos considerados, os custos estarão concentrados em sua maior parcela nesse órgão com menor montante financeiro de repasses a receber, não obstante o seu relativo baixo valor obtido via repasses.

3.2.2 *Definição da amplitude dos estratos*

Conforme sugere Morettin e Bussab (2004), a amplitude dos estratos será definida por:

$$h = \frac{Ls - Li}{\sqrt{k}}$$

Onde h = amplitude do estrato; Ls = limite superior dos dados (o maior valor); Li = limite inferior dos dados (o menor valor); e k = número dos elementos disponíveis para construir os estratos (que no caso é o número total de convênios firmados por todos os órgãos).

A amplitude encontrada dos estratos foi de 4. Assim, em uma análise mais cuidadosa é possível inferir que os órgãos que firmam convênios em quantidades de 1 a 5 (um a cinco) – com amplitude de estrato 4 – tendem a possuir estruturas semelhantes entre si, no que se refere à dimensão da mão de obra e insumos aplicados nas atividades de gestão de convênios. Da mesma forma, órgãos que firmam de 6 a 10 convênios também podem ser considerados com estruturas administrativas voltadas para a gestão de convênios homogêneas entre si. Com isso, apesar do critério geral técnico, também é possível notar, conforme discorre Hoffman (2006), que a escolha acerca da amplitude dos estratos também deve ser balizada por um julgamento profissional por parte do pesquisador que trabalha com as amostras, levando em conta os objetivos que se almeja alcançar.

Desse modo, adotou-se os seguintes estratos: 1 a 5 convênios vigentes; 6 a 10 convênios vigentes; 11 a 15; 16 a 20; e 21 ou mais. Em relação à aglutinação “21 ou mais” adotada, explica-se que, a partir de 21 convênios firmados a quantidade de órgãos não é expressiva a

ponto de ser necessária a definição de novos estratos menores. As tabelas 1, 2, 3 e 4 mostram os dados pertinentes à população a ser trabalhada na pesquisa.

Tabela 1. Órgãos convenentes em MG por estrato em 2017

Estratos	Órgãos por estrato	Órgãos por estrato (%)	Acumulado de órgãos por estrato (%)
1 a 5	4	25,0	25,0
6 a 10	8	50,0	75,0
11 a 15	2	12,5	87,5
16 a 20	1	6,3	93,8
21 ou mais	1	6,3	100,0
TOTAL	16	100,0	

Fonte: DCAC
Org. pelo autor

Tabela 2. Convênios de entrada em MG por estrato em 2017

Estratos	Convênios vigentes por estrato	Convênios vigentes por estrato (%)	Acumulado convênios vigentes por estrato (%)
1 a 5	10	5,9	5,9
6 a 10	63	37,3	43,2
11 a 15	24	14,2	57,4
16 a 20	20	11,8	69,2
21 ou mais	52	30,8	100,0
TOTAL	169	100,0	

Fonte: DCAC
Org. pelo autor

Tabela 3. Valores dos convênios de entrada em MG por estrato em 2017

Estratos	Valor concedente por estrato (R\$)	Valor concedente por estrato (%)	Acumulado valor concedente por estrato (%)
1 a 5	23.091.076,89	1,3	1,3
6 a 10	692.802.395,05	37,7	39,0
11 a 15	28.163.471,69	1,5	40,5
16 a 20	177.770.592,24	9,7	50,2
21 ou mais	913.466.462,30	49,8	100,0
TOTAL	1.835.293.998,17	100	

Fonte: DCAC
Org. pelo autor

Tabela 4. População dos convenentes de MG em 2017

NO	UO	CONVENENTES	CONVÊNIOS VIGENTES OU VENCIDOS EM 2017	VALOR DOS CONVÊNIOS (R\$)
1	1411	SECRETARIA DE ESTADO DE TURISMO	1	400.000,00
2	1371	SECRETARIA DE ESTADO DE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL	2	15.424.000,00
3	1261	SECRETARIA DE ESTADO DE EDUCAÇÃO	3	1.613.275,16
4	1671	SECRETARIA DE ESTADO DE ESPORTES	4	5.653.801,73
5	1221	SECRETARIA DE ESTADO DE CIÊNCIA, TECNOLOGIA E ENSINO SUPERIOR	6	35.046.418,00
6	1501	SECRETARIA DE ESTADO DE PLANEJAMENTO E GESTÃO	6	2.793.005,50
7	1471	SECRETARIA DE ESTADO DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL E POLÍTICA URBANA	8	44.433.933,62
8	1481	SECRETARIA DE ESTADO DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL	8	81.675.685,66
9	1591	SECRETARIA DE ESTADO DE DESENVOLVIMENTO DOS VALES DO JEQUITINHONHA E MUCURI E DO NORTE DE MINAS	8	454.548.655,43
10	1271	SECRETARIA DE ESTADO DE CULTURA	9	16.452.656,35
11	1641	SECRETARIA DE ESTADO DE DESENVOLVIMENTO AGRÁRIO	9	26.225.507,37
12	1451	SECRETARIA DE ESTADO DE ADMINISTRAÇÃO PRISIONAL	9	31.626.533,12

(continuação)

NO	UO	CONVENIENTES	CONVÊNIOS VIGENTES OU VENCIDOS EM 2017	VALOR DOS CONVÊNIOS (CONCEDENTE)
13	1651	SECRETARIA DE ESTADO DE DIREITOS HUMANOS, PARTICIPAÇÃO SOCIAL E CIDADANIA	12	R\$ 10.050.194,56
14	1691	SECRETARIA DE ESTADO DE SEGURANÇA PÚBLICA	12	R\$ 18.113.277,13
15	1231	SECRETARIA DE ESTADO DE AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO	20	R\$ 177.770.592,24
16	1301	SECRETARIA DE ESTADO DE TRANSPORTES E OBRAS PÚBLICAS	52	R\$ 913.466.462,30
TOTAL			169	R\$ 1.835.293.998,17

Fonte: DCAC
Org. pelo autor

Uma observação importante diz respeito ao indivíduo de número oito (SEDS - Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social), que foi formalmente extinta, sendo suas atribuições absorvidas parte pela Secretaria de Estado de Segurança Pública e Secretaria de Estado de Administração Prisional. Dessa forma, será adotado na pesquisa o posicionamento de que, embora formalmente extinta a SEDS, a sua estrutura de custos, por ainda existir de maneira relativamente autônoma (que é inclusive o posicionamento adotado pelo próprio SIAFI, que na data de levantamento dos dados ainda mostrava a unidade orçamentária SEDS separada das demais) configura-se como um indivíduo separado dos demais para os fins da pesquisa.

3.2.3 Método aplicado para obtenção do custo de gestão de convênios de entrada para os órgãos da administração direta do Estado de Minas Gerais.

Partindo da ideia de que a média aritmética de um dado conjunto de elementos ao ser multiplicada pelo tamanho desse mesmo conjunto fornece o somatório dos mesmos (MORETTIN; BUSSAB, 2004), é possível perceber que, se for obtido o valor da média populacional dos custos de gestão de convênio nos órgãos convenientes objeto da pesquisa, então, ao multiplicar esse parâmetro estatístico pelo número de órgãos da população (16), ter-se-ia o somatório total de custo de gestão de convênios de entrada vigentes ou vencidos em 2017 por parte dos convenientes para aquele determinado período. O que pode ser formalizado em:

$$N \times \sum_{i=0}^n (n_i X_i) = \sum_{i=0}^n X_i$$

Onde N é o tamanho da população, n_i é o tamanho relativo (n/N) do i -ésimo elemento e X_i seria a variável analisada (nesse caso os custos para cada i -ésimo termo).

Contudo, como já foi apresentado no tópico anterior, a pesquisa se deu com base em amostra, não tendo sido possível mensurar de forma direta o valor da média populacional referente ao custo do processo de gestão de convênios. Assim, levando em conta que a média amostral se constitui como um estimador não tendencioso - não viesado (*unbiased estimator*) - da média populacional (HOFFMAN, 2006), tem-se que a esperança das médias amostrais se equivale à média populacional ($E(\hat{\theta}) = \theta$).

Então, se $E(\hat{\theta}) = \theta$, e sabendo que pelo teorema central do limite, quando o tamanho da amostra tende ao infinito a distribuição das médias amostrais ($\hat{\theta}$) se aproxima da distribuição normal (MORETTIN e BUSSAB, 2004) – ou *T-student* com $(n-1)$ graus de liberdade para os casos em que não se conhece o desvio padrão populacional (σ) e também aqueles nos quais ocorra $n < 30$ –, é possível realizar um teste de hipótese para inferir, com determinado nível de significância determinado, se há indícios de que o estimador da média do custo obtida com a amostra pode ser considerado como uma aproximação da média populacional, levando em conta o nível de significância estabelecido.

Com esse valor da média populacional estimado no teste de hipótese é possível, com o que já foi argumentado, multiplicar o valor dessa média populacional pelo número de órgãos da população ($N = 16$). Com essa última operação chega-se ao custo estimado de gestão de

convênio de entrada nos órgãos convenientes da administração direta do Poder Executivo em 2017. Apenas para frisar sobre a viabilidade do método mencionado, vale destacar que “para uma amostra estratificada proporcional, o estimador da média da população é dado pela média aritmética dos valores amostrados” (HOFFMAN, 2006), além disso

A amostra estratificada tem, em comparação com a amostragem aleatória simples, a vantagem de conduzir a estimativas mais precisas, ou seja, com menor variância. Isso significa que, em média, as estimativas obtidas por amostras estratificadas estão mais próximas dos valores verdadeiros (HOFFMAN, 2006, p. 139).

Antes de tratar sobre a definição do tamanho da amostra estratificada, cabe destacar que o nível de significância adotado para o teste de hipótese bicaudal realizado foi de 10%, implicando em um intervalo de confiança na ordem de 90%.

3.2.4 Definição do tamanho da amostra estratificada.

A definição do tamanho da amostra(n) conforme Hoffman (2006, p.150) será dada por:

$$n = \frac{t_0^2 s^2}{e^2}; \text{ com } s_{\bar{x}}^2 = \frac{s^2}{n} \left(1 - \frac{n}{m}\right); e = t_0 s_{\bar{x}}$$

onde:

n = tamanho da amostra

m = tamanho da amostra piloto

t_0 = estatística de teste para o nível de confiança estabelecido tendo como base o grau de liberdade (n-1)

s^2 = variância amostral da variável x pesquisada (custo da gestão de convênios nos convenientes)

$$s_{\bar{x}}^2 = \text{variância das médias amostrais de } x = \frac{s^2}{n} \left(1 - \frac{n}{m}\right)$$

$s_{\bar{x}}$ = desvio padrão das médias amostrais de x

e^2 = semi-amplitude de intervalo de confiança

m = tamanho da população

A definição do tamanho da amostra com base na fórmula apresentada é pertinente pois: se trata de uma população finita; a amostragem realizada foi sem reposição; o teste de hipótese

segue uma distribuição *T-student*, uma vez que não se conhece σ (HOFFMAN, 2006). No caso da pesquisa realizada, adicionalmente, conforme também aponta Morettin e Bussab (2004), é preciso estabelecer uma amostra piloto para que seja possível obter uma estimativa do valor de s^2 , haja vista não se possuir previamente, no caso, o valor da variância amostral.

3.2.4.1 Definição da amostra piloto

Devido ao fato de não se ter previamente disponível a variância amostral, para possibilitar o cálculo do tamanho final da amostra definitiva, como já explicado, faz-se necessária a definição de uma amostra piloto. Dada a existência de 5 (cinco) estratos distintos, escolheu-se (de forma aleatória) um órgão de cada um destes (ou seja, foram escolhidos cinco órgãos distintos).

Cabe mencionar que para o indivíduo 15 (Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento - SEAPA) a SEPLAG, mais especificamente a Diretoria Central de Modernização Institucional e Inovação em Processos Inovadores (DCMIP), já havia realizado o mapeamento de seu processo de gestão de convênios. Os resultados do processo de seleção da amostra piloto encontram-se na tabela 5.

Tabela 5. Amostra piloto dos convenentes de MG em 2017

Estratos	Indivíduo	UO	Convenente	Convênios em 2017	Total de valor concedente com vigência em 2017 (R\$)
1 a 5	4	1671	SEESP	4	5.653.801,73
6 a 10	9	1591	SEDINOR	8	454.548.655,43
11 a 15	13	1651	SEDPAC	12	10.050.194,56
16 a 20	15	1231	SEAPA	20	177.770.592,24
21 ou mais	16	1301	SETOP	52	913.466.462,30
TOTAL				96	1.561.489.706,26

Fonte: DCAC
Org. pelo autor

Destaca-se que a utilização dos órgãos na amostra piloto não inviabiliza a sua consideração como componente da amostra final definitiva.

3.2.4.2 Visita a cada órgão componente da amostra piloto e identificação das atividades principais de gestão de convênios e dos departamentos organizacionais envolvidos.

Estabelecida a amostra piloto, foi possível (por meio de visita in loco e entrevistas) coletar informações sobre o processo de gestão de convênios destes órgãos. Com essas informações coletadas, identificou-se as atividades principais de cada um destes, bem como os departamentos organizacionais que desempenham essas atividades e, conseqüentemente, os insumos e a mão de obra aplicada na gestão dos convênios de entrada. O quadro 4 mostra o modelo de entrevista estruturada utilizado para a coleta das informações sobre o trâmite dos processos, número de funcionários envolvidos e demais dados pertinentes. Esse modelo será o mesmo utilizado em todas as entrevistas realizadas, inclusive nas entrevistas relativas à amostra definitiva.

Quadro 4. Perguntas da entrevista

1. Quais são as atividades principais pertinentes ao processo de gestão de convênios de entrada (incluindo contratos de repasse).
2. Número de setores (departamentos de uma forma geral) que desempenharam as atividades principais de gestão de convênios.
3. Identificar quais são esses setores no órgão pesquisado.
4. Número de estações de trabalho utilizadas nas atividades principais de gestão de convênios. (Contar com base nos identificadores, ex.: G03*0247).
5. Número de computadores utilizados nas atividades principais de gestão de convênios.
6. Número de funcionários dos setores (ou diretorias) que desempenham as atividades principais de gestão de convênios.
7. Em média, de maneira aproximada, qual é o tempo de trabalho dispendido por cada servidor envolvido no desempenho dessas atividades principais mencionadas (pergunta aplicada a cada envolvido nas atividades principais).

Fonte: elaborado pelo autor

Vale destacar que mesmo existindo relativa padronização dos processos de gestão de convênios de entrada nos convenentes, em decorrência de disposições normativas padronizadas, a utilização da amostragem se faz necessária devido à variabilidade existente na remuneração de pessoal, que é um dos componentes dos custos diretos associados ao processo mensurado via método ABC. Além disso, pode haver variação nos demais custos diretos e custos indiretos, o que também justifica a utilização da amostragem.

3.2.4.3 *Identificação dos componentes de custo envolvidos nas atividades principais de gestão de convênios em cada órgão da amostra piloto e seus geradores de custo.*

A partir da realização das entrevistas, será feito o registro dos insumos empregados na execução das atividades principais identificadas. Com a identificação desses insumos e da hora de trabalho dispendida pela mão de obra nos processos de gestão de convênios, é possível mensurar os custos referentes a cada elemento material e de pessoal empregado nas atividades.

A mensuração desses custos será feita com base na relação de geradores de custo disposta no quadro 5.

Quadro 5. Geradores de custo da amostra piloto

No.	Componente de custo mensurado via ABC	Base de mensuração	Gerador de custo (<i>cost driver</i>)
1	Mão de obra direta	Remuneração líquida/hora	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios
2	Espaço ocupado pelo setor	Valor de mercado do aluguel do m ² ocupado pela cidade administrativa em 2017	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios
3	Imobilizado utilizado	Valor contábil registrado	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios
3.1	Depreciação	Depreciação anual em 2017 com base em cotas constantes	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios

(continuação)

No.	Componente de custo mensurado via ABC	Base de mensuração	Gerador de custo (<i>cost driver</i>)
4	Energia elétrica	Valor total comprado de energia elétrica no ano de 2017 para o respectivo prédio	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios/m ² total do respectivo prédio x proporção das horas empregadas na gestão de convênios
5	Manutenção e limpeza	Valor do contrato de manutenção e limpeza	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios/ m ² total do respectivo prédio

Fonte: elaborado pelo autor

3.2.4.4 *Custo do processo de gestão de convênios de entrada nos órgãos convenientes da amostra piloto e cálculo da variância da amostra piloto*

Com as duas etapas anteriores realizadas, é possível, por meio da apropriação dos custos com base nos seus respectivos geradores de custo, obter os custos de cada órgão da amostra piloto. Assim, com o somatório desses custos chega-se ao custo total das atividades principais de gestão de convênios por parte dos componentes da amostra piloto.

Ao mesmo tempo, tendo sido quantificado o valor do custo de gestão de convênios de cada órgão da amostra piloto, faz-se possível obter a variância desse custo de gestão de convênio entre esses órgãos. Com essa última etapa, tem-se a variância a ser aplicada na expressão de definição do tamanho da amostra final a ser realizada na pesquisa, não sendo necessária mais nenhuma operação com base na amostra piloto.

3.2.5 *Identificação dos componentes de custo envolvidos nas atividades principais do processo de gestão de convênios da amostra e seus geradores de custo*

Os componentes de custo envolvidos no processo de cada órgão apurados e seus respectivos geradores de custo foram o valor do pessoal/hora x hora usada na gestão dos convênios (1); a área física ocupada x valor estimado do espaço físico utilizado (2); os custos relativos aos materiais como computadores, periféricos, mesas e mobílias, inclusive depreciação total do ano de 2017 (3); os custos com energia elétrica utilizada x área utilizada

na gestão de convênios do conveniente em m² (4); e os custos de manutenção e limpeza do órgão de gestão de convênios visitado x área em m² ocupada pelo setor de gestão de convênios visitado (5).

A mensuração foi feita da seguinte forma:

1. Mediante entrevista com os servidores atuantes diretamente na gestão dos convênios dos órgãos visitados, apurou-se as horas de trabalho dispendidas sobre os convênios geridos. Com isso, foi possível determinar o montante das remunerações devidas em razão do exercício de gerência dos convênios, tendo como base a remuneração/hora dos profissionais diretamente utilizados;

2. Coletou-se o valor de mercado do aluguel do espaço em m² ocupado pelo setor de gestão de convênios do órgão visitado e multiplicou-se pelo m² ocupado desse respectivo setor;

3. A partir dos valores contabilizados para os materiais como computadores, periféricos, mesas e mobílias registrou-se o valor do custo desses componentes para os setores de gestão de convênios dos órgãos visitados, bem como a depreciação em cotas constantes no exercício de 2017. Em uma segunda etapa, apurou-se os geradores de custo respectivos. Por fim, multiplicou-se os valores contábeis mencionados e a depreciação pelos geradores de custo respectivos;

4. Obteve-se no setor de gestão de custos do prédio o valor dispendido com energia elétrica e atribuiu-se proporcionalmente esse valor ao m² ocupado pelo setor de gestão de convênios do órgão visitado;

5. Obteve-se no setor de gestão de custos do prédio o valor dispendido com custos de manutenção e limpeza do setor de gestão de convênios visitado e atribuiu-se proporcionalmente esse valor ao m² ocupado pelo setor de gestão de convênios desse mesmo órgão.

Dessa forma, os elementos componentes dos custos foram mensurados e atribuídos ao processo de gestão de convênios com base nos seus respectivos geradores de custos (*cost drivers*), também conhecidos na literatura como direcionadores de custo. De forma sintetizada, o quadro 6 mostra os elementos custeados e seus correspondentes geradores de custos.

Quadro 6. Geradores de custo para convenentes

No.	Componente de custo mensurado via ABC	Base de mensuração	Gerador de custo (<i>cost driver</i>)
1	Mão de obra direta	Remuneração líquida/hora	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios
2	Espaço ocupado pelo setor	Valor de mercado do aluguel do m ² ocupado pela cidade administrativa em 2017	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios
3	Imobilizado utilizado	Valor contábil registrado	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios
3.1	Depreciação	Depreciação anual em 2017 com base em cotas constantes	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios
4	Energia elétrica	Valor total comprado de energia elétrica no ano de 2017 para o respectivo prédio	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios/m ² total do respectivo prédio x proporção das horas empregadas na gestão de convênios
5	Manutenção e limpeza	Valor do contrato de manutenção e limpeza	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios/ m ² total do respectivo prédio

Fonte: elaborado pelo autor

Com os componentes de custo definidos, bastou multiplicar a base de mensuração com o gerador de custo respectivo. Com isso, tem-se o custo daquele componente de custo para o órgão analisado com base no método ABC. Uma vez estimados esses custos, pode-se determinar não só o custo médio destes como também o desvio-padrão destes entre os órgãos da amostra.

3.2.6 Custo total estimado dispendido pelos órgãos convenentes em 2017 e custo total geral de gestão de convênios de entrada em Minas Gerais dispendido em 2017

O custo médio mensurado é o custo médio do processo de gestão de convênios dispendido por parte dos órgãos que celebram o repasse. Esse custo médio, como explicado anteriormente no modelo estatístico utilizado, ao ser multiplicado pelo tamanho da população comporá o valor estimado do custo total de gestão de convênios que foi dispendido por parte dos convenentes da administração direta do Poder Executivo estadual localizada na cidade administrativa de Minas Gerais em 2017. Esse custo total de gestão de convênio, ao ser somado ao custo de controle sobre os convênios, dispendido por parte do órgão central (SEPLAG) a ser discriminado em 3.3, compõe o custo total geral estimado de gestão de convênios de entrada para Minas Gerais em 2017.

Além disso, esse custo total geral mencionado corresponde à parcela a deduzir dos repasses realizados para Minas Gerais via convênios de entrada, com a finalidade de se chegar ao valor líquido dos mesmos para o período de estudo analisado. A apuração desse valor líquido também permite mensurar o grau de eficiência, a ser discutido mais à frente.

3.3 Identificação das atividades principais da gestão dos convênios de entrada em 2017 no órgão central (SEPLAG) que efetua o controle e o custo envolvido

O desenvolvimento deste tópico se dá *mutatis mutandis*, ou seja, modificando o que deve ser modificado para que se tenha um procedimento análogo ao que foi realizado no tópico 3.2, referente à identificação das atividades principais, bem como ao custeio dos elementos envolvidos na gestão dos convênios de entrada. Contudo, diferentemente da sessão 3.2, a unidade de análise agora se volta para o órgão central, SEPLAG, que efetua o controle dos instrumentos de repasse firmados pelos convenentes.

Dessa forma, tendo em vista o que foi destacado acerca da similaridade do presente tópico com o 3.2, as etapas e o método adotado seguem a mesma lógica, com a diferença apenas do ambiente de aplicação. Assim, segue-se a metodologia adotada para se chegar finalmente ao custo estimado do processo de gestão de convênios de entrada por parte do órgão de controle.

3.3.1 Identificação das diretorias, pertencentes ao órgão central, que realizam o controle, acompanhamento e gestão dos convênios de entrada de MG.

Como no caso o número de departamentos organizacionais é reduzido em relação aos que são aptos a firmarem os convênios (convenentes), não há necessidade de selecionar amostra para o conjunto a ser identificado. Ademais, o processo completo no órgão central além de ser

definitivamente único, possui elementos de custos relativamente mais estáveis e passíveis de mensuração direta, diferentemente do que ocorre para os órgãos convenentes, que podem apresentar variabilidades nos componentes de custo entre si, sobretudo do custo de pessoal.

Desse modo, com base em fluxograma do processo de controle da gestão de convênios de entrada já elaborado pela DCMIP, vigente em 2017, é possível identificar as atividades principais exercidas pelas diretorias envolvidas no processo. Além disso, é possível identificar os insumos empregados e a mão de obra envolvida, não sendo necessária a realização da etapa pertinente à coleta de dados via entrevista, como ocorreu no caso dos convenentes, haja vista que os envolvidos no controle dos convênios exercem essa atribuição com exclusividade, fato que não necessariamente ocorre para os envolvidos com a gestão de convênios nos órgãos convenentes.

3.3.2 Identificação dos componentes de custo envolvidos no processo de gestão de convênios no órgão de controle (SEPLAG) e seus geradores de custo

Com base no fluxograma do processo no órgão central, levantou-se os componentes de custo que estão envolvidos no processo de cada órgão subordinado à SEPLAG. Esses componentes são identificados como: valor do pessoal/hora x hora usada na gestão dos convênios (1); área física ocupada x valor estimado do espaço físico utilizado (2); custos relativos aos materiais como computadores, periféricos, mesas e mobílias, inclusive depreciação no ano de 2017 apropriados com base no gerador de custo a ser descrito (3); custos com energia elétrica utilizada x área utilizada na gestão de convênios do órgão de controle em m² (4); custos de manutenção e limpeza do órgão de controle x área em m² ocupada pelos órgãos de controle (5).

A mensuração será feita da seguinte forma para os itens enumerados de 1 a 5:

1. Tendo em vista que as duas diretorias que concentram as atividades de controle sobre o processo de gestão de convênios dos convenentes possuem essa atribuição exclusiva, haja vista o volume de trabalho envolvido e as inúmeras demandas pertinentes ao tema, basta identificar quais são os trabalhadores pertencentes a cada uma dessas diretorias. Com isso, é possível determinar o montante das remunerações devidas em razão do exercício da gerência dos convênios, tendo como base a remuneração/hora dos profissionais utilizados;

2. Coletar o valor de mercado do aluguel do espaço em m² ocupado pelo setor de gestão de convênios do órgão central e multiplicar pelo m² ocupado pelos respectivos setores;

3. A partir dos valores contabilizados para os materiais como computadores, periféricos, mesas e mobílias registrar o valor do custo desses componentes para os setores de gestão de convênios dos órgãos visitados, bem como a depreciação em cotas constantes no exercício de 2017. Em segunda etapa, apurar os geradores de custo respectivos. Por fim, multiplicar os valores contabilizados mencionados e a depreciação pelos geradores de custo respectivos;

4. Obter no setor de gestão de custos do prédio o valor dispendido com energia elétrica e atribuir proporcionalmente esse valor ao m² ocupado;

5. Obter no setor de gestão de custos do prédio o valor dispendido com custos de manutenção e limpeza e atribuir proporcionalmente esse valor ao m² ocupado pelos órgãos de controle de convênios.

Os elementos custeados e seus respectivos *cost drivers* estão descritos no quadro 7 e se assemelham aos já apresentados.

Quadro 7. Geradores de custo do órgão de controle

No.	Componente de custo mensurado via ABC	Base de mensuração	Gerador de custo (<i>cost driver</i>)
1	Mão de obra direta	Remuneração líquida/hora	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios
2	Espaço ocupado pelo setor	Valor de mercado do aluguel do m ² ocupado pela cidade administrativa em 2017	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios
3	Imobilizado utilizado	Valor contábil registrado	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios
3.1	Depreciação	Depreciação anual em 2017 com base em cotas constantes	Proporção das horas empregadas na gestão de convênios
4	Energia elétrica	Valor total comprado de energia elétrica no ano de 2017 para o respectivo prédio	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios/m ² total do respectivo prédio x proporção das horas empregadas na gestão de convênios
5	Manutenção e limpeza	Valor do contrato de manutenção e limpeza	M ² ocupado pelo setor de gestão de convênios/ m ² total do respectivo prédio

Fonte: elaborado pelo autor

3.4 Apurar o valor caracterizado como custo estimado da gestão dos convênios em 2017

Com os valores levantados nos tópicos 3.2 – custo total estimado de gestão de convênios nos órgãos convenientes - e 3.3 – custo total estimado de gestão de convênios no órgão de controle, SEPLAG -, foi realizada a soma para se obter o valor total geral estimado de custo de gestão dos convênios em 2017. O resultado dessa soma caracteriza o custo total geral estimado de gestão de convênios de entrada pelos órgãos da administração direta em 2017.

3.5 Apurar as receitas advindas dos convênios de entrada de Minas Gerais, vigentes ou vencidos em 2017, efetivamente recebidas no exercício de 2017 pelos órgãos da população

Por meio dos dados disponíveis no SIAFI, foi possível obter os valores referentes aos convênios de entrada de Minas Gerais que estiveram vigentes em 2017 e que foram efetivamente recebidos em 2017.

Como no caso foi possível obter o acesso aos dados por meio dos sistemas de informação, diferentemente do que ocorre para os custos, que ainda não são apurados da forma realizada no trabalho, não foi necessária a definição de uma amostra. Ou seja, foi possível obter exatamente os valores recebidos em 2017 por todos os convenentes da população e que são relativos aos convênios vigentes ou vencidos em 2017.

3.6 Levantamento do valor líquido estimado efetivamente recebido de convênios de entrada vigentes ou vencidos em 2017 em MG no exercício de 2017

Com base nos valores obtidos nos tópicos anteriores, efetuou-se a diferença entre as receitas obtidas em 3.5 com o custo total geral estimado obtido em 3.4. Com esses valores líquidos, foi possível mensurar o grau de eficiência dos instrumentos voluntários de repasse para Minas Gerais no ano de 2017 para de fato atuar como mais uma forma de financiamento para esse estado.

O grau de eficiência mencionado é dado pela relação entre o valor líquido obtido e o valor total de fato repassado para MG no ano de 2017 mensurado na forma do tópico 3.5. Assim, quanto maior esse índice de grau de eficiência, mais eficiente foram os convênios de entrada enquanto mecanismo de financiamento de políticas públicas no ano de 2017 para a administração direta de Minas Gerais, com recíproca verdadeira. Dessa forma, o grau de eficiência mensurado varia de 0 a 1.

4 APLICAÇÃO DA METODOLOGIA E OBTENÇÃO DOS RESULTADOS

Esta seção objetiva apresentar os resultados advindos da aplicação da metodologia já descrita, o que inclui os resultados advindos da realização das entrevistas. Assim, a ordem da estrutura a ser seguida se assemelha aos pontos destacados na metodologia e que possibilitaram a obtenção do custeio via a metodologia ABC. Dessa forma, o intuito dessa seção consiste em apresentar os dados coletados tanto na amostra piloto quanto na amostra final. As análises pertinentes à eficiência e ao resultado líquido dos convênios de entrada em 2017 serão apresentadas na seção 5.

4.1 Resultados da entrevista na amostra piloto

4.1.1 Identificação das atividades principais

Conforme descrito na metodologia, a apuração dessas atividades principais se deu com base em entrevista aplicada nos órgãos visitados. As entrevistas referentes à amostra piloto foram realizadas no período de 15/11/2017 até 30/11/2017 e foram realizadas tanto no turno da manhã como no período da tarde, de acordo com a disponibilidade dos entrevistados.

Não obstante a separação dessa etapa de identificação das atividades principais nos convenientes da amostra piloto e nos convenientes da amostra final na descrição da metodologia, ocorre que após as visitas foi possível notar uma padronização e baixa variabilidade das rotinas relativas à gestão de convênios. Tal fato se deve às definições normativas, sobretudo da Portaria Interministerial Nº 424, de 30 de dezembro de 2016 (BRASIL), que conduzem as atividades de gestão de convênios de entrada a uma relativa semelhança entre os órgãos visitados.

Contudo, ainda que tenha ocorrido essa padronização, foi possível notar que, diferentemente da homogeneidade da natureza das atividades desempenhadas, em relação ao volume dos recursos aplicados no processo de gestão de convênios houve variabilidade. Isso, conforme já foi explicado na metodologia, era esperado de ocorrer em relação de proporção direta com o número dos convênios vigentes em 2017 por parte do órgão visitado, fato que até levou à estratificação da população com base no número de convênios vigentes em 2017. Adicionalmente, após as visitas foi possível notar outra dimensão organizacional que implica em uma modificação no número de insumos aplicados no processo de gestão de convênios de entrada em MG.

O fato é que, além do número de convênios vigentes em 2017 alterar a proporção de insumos aplicados no processo, a atividade fim do órgão visitado também influenciava na

natureza dos objetos firmados nos convênios. Com isso, houve secretarias como a SEAPA, SEDA e SEDPAC que, por lidarem com inúmeras temáticas correlatas aos seus objetivos organizacionais, possuíam diferentes áreas técnicas sobre temas específicos. Tal característica acabava por criar mais divisões departamentais responsáveis por gerir convênios com finalidades específicas de áreas distintas, muito embora correlatas. Como exemplo, cita-se a SEAPA em que havia departamentos lidando com convênios referentes à bovinocultura distinto dos departamentos que geriam convênios ligados ao desenvolvimento da aquicultura ou do desenvolvimento da agroindústria. Já na SEDPAC, pôde-se identificar departamentos que geriam convênios referentes à temática da igualdade racial e outros departamentos que se voltavam aos instrumentos de repasse pertinentes às políticas para mulheres.

Em que pese essa característica mencionada influenciar o número de participantes nas atividades de gestão de convênios e a proporção de recursos aplicados nessas atividades, o que pode influenciar o custo mensurado, ocorre que essa característica é um elemento inerente ao Estado. Este, para poder executar suas políticas públicas, acaba se subdividindo ou desconcentrando em áreas (departamentos) de maior ou menor especialidade sobre um determinado tema. Dessa forma, ainda que a questão ressaltada possa ter influência sobre a variabilidade dos custos, assim como o número de convênios vigentes, não é possível antever qual seria a organização dos órgãos para então poder estratifica-los para a realização da pesquisa. Ademais, ainda que haja uma especificação de diretorias para temas determinados, o número de convênios condiciona a possibilidade de áreas técnicas estarem envolvidas, bem como o número desses departamentos envolvidos. Assim, por exemplo, se a secretaria teve apenas um convênio vigente durante 2017, logicamente apenas uma área técnica tende a estar envolvida, pois o convênio trata normalmente de um objeto voltado à atuação pública específica destinada a uma determinada política pública, embora possa haver exceções.

Levantadas tais informações, segue-se abaixo o dispositivo normativo que descreve as competências dos convenentes e que, portanto, determina as atividades a serem executadas pelos mesmos.

Art. 7º São competências e responsabilidades dos proponentes ou convenentes:

I - encaminhar ao concedente ou à mandatária suas propostas ou planos de trabalhos, na forma e prazos estabelecidos;

II - definir por etapa ou fase a forma de execução, direta ou indireta, do objeto ajustado;

III - elaborar os projetos técnicos relacionados ao objeto pactuado, reunir toda documentação jurídica e institucional necessária à celebração do instrumento, de acordo com os normativos do programa, bem como apresentar documentos de titularidade dominial da área de intervenção, licenças e aprovações de projetos emitidos pelo órgão ambiental competente, órgão ou entidade da esfera municipal,

estadual, distrital ou federal e concessionárias de serviços públicos, conforme o caso, e nos termos da legislação aplicável;

IV - executar e fiscalizar os trabalhos necessários à consecução do objeto pactuado no instrumento, observando prazos e custos, designando profissional habilitado no local da intervenção com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica - ART;

V - assegurar, na sua integralidade, a qualidade técnica dos projetos e da execução dos produtos e serviços estabelecidos nos instrumentos, em conformidade com as normas brasileiras e os normativos dos programas, ações e atividades, determinando a correção de vícios que possam comprometer a fruição do benefício pela população beneficiária, quando detectados pelo concedente, mandatária ou pelos órgãos de controle;

VI - selecionar as áreas de intervenção e os beneficiários finais em conformidade com as diretrizes estabelecidas pelo concedente ou mandatária, podendo estabelecer outras que busquem refletir situações de vulnerabilidade econômica e social, informando ao concedente ou a mandatária sempre que houver alterações;

VII - realizar, sob sua inteira responsabilidade, sempre que optar pela execução indireta de obras e serviços, o processo licitatório nos termos da Lei nº 8.666, de 1993, e demais normas pertinentes à matéria, assegurando a correção dos procedimentos legais, a suficiência do projeto básico, da planilha orçamentária discriminativa do percentual de Encargos Sociais e de Bonificação e Despesas Indiretas - BDI utilizados, cada qual com o respectivo detalhamento de sua composição, por item de orçamento ou conjunto deles, além da disponibilização da contrapartida, quando for o caso;

VIII - apresentar declaração expressa firmada por representante legal do órgão ou entidade conveniente, ou registro no SICONV que a substitua, atestando o atendimento às disposições legais aplicáveis ao procedimento licitatório, observado o disposto no art. 49 desta Portaria;

IX - exercer, na qualidade de contratante, a fiscalização sobre o contrato administrativo de execução ou fornecimento - CTEF;

X - estimular a participação dos beneficiários finais na elaboração e implementação do objeto do instrumento, bem como na manutenção do patrimônio gerado por estes investimentos;

XI - no caso dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, notificar os partidos políticos, os sindicatos de trabalhadores e as entidades empresariais com sede no ente, quando ocorrer a liberação de recursos financeiros, como forma de incrementar o controle social, conforme consagrado pela Lei nº 9.452, de 1997, facultada a notificação por meio eletrônico;

XII - operar, manter e conservar adequadamente o patrimônio público gerado pelos investimentos decorrentes do instrumento;

XIII - prestar contas dos recursos transferidos pelo concedente ou mandatária destinados à consecução do objeto do instrumento;

XIV - fornecer ao concedente ou à mandatária, a qualquer tempo, informações sobre as ações desenvolvidas para viabilizar o acompanhamento e avaliação do processo;

XV - prever no edital de licitação e no CTEF que a responsabilidade pela qualidade das obras, materiais e serviços executados ou fornecidos é da empresa contratada para esta finalidade, inclusive a promoção de readequações, sempre que detectadas impropriedades que possam comprometer a consecução do objeto ajustado;

XVI - realizar no SICONV os atos e os procedimentos relativos à formalização, execução, acompanhamento, prestação de contas e informações acerca de tomada de contas especial dos instrumentos, quando couber;

XVII - instaurar processo administrativo apuratório, inclusive processo administrativo disciplinar, quando constatado o desvio ou malversação de recursos públicos, irregularidade na execução do contrato ou gestão financeira do instrumento, comunicando tal fato ao concedente ou mandatária;

XVIII - registrar no SICONV o extrato do edital de licitação, o preço estimado pela Administração Pública para a execução do serviço e a proposta de preço total ofertada por cada licitante com a sua respectiva inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ, o termo de homologação e adjudicação, o extrato do CTEF e seus respectivos aditivos, a Anotação de Responsabilidade Técnica - ART dos projetos, dos executores e da fiscalização de obras, e os boletins de medições;

XIX - manter um canal de comunicação efetivo, ao qual se dará ampla publicidade, para o recebimento pela União de manifestações dos cidadãos relacionadas ao convênio, possibilitando o registro de sugestões, elogios, solicitações, reclamações e denúncias; e

XX - quando o objeto do instrumento se referir à execução de obras de engenharia, incluir nas placas e adesivos indicativos das obras informação sobre canal para o registro de denúncias, reclamações e elogios, conforme previsto no 'Manual de Uso da Marca do Governo Federal - Obras' da Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República. (MPOG, 2016)

Por sua vez, com base nas entrevistas realizadas nos órgãos visitados, de forma mais sucinta (e também mais próxima do que ocorre no cotidiano de trabalho dos gestores de convênios), a resposta à primeira pergunta “quais são as atividades principais pertinentes ao processo de gestão de convênios de entrada (incluindo contratos de repasse)” pôde ser sintetizada como:

- 1 – Identificar oportunidade de recebimento de recursos, ou receber a demanda (nos casos de emendas parlamentares que geram convênios de entrada)
- 2 – Elaborar plano de trabalho
- 3 – Realizar os registros pertinentes no SIGCON ou SICONV
- 4 – Submeter o plano de trabalho à pré-qualificação técnica por parte da DCAP (SEPLAG) e ao controle de requisições contábeis e financeiras à DCAC
- 5 – Realizar os ajustes indicados por parte da DCAP e DCAC
- 6 – Proceder à assinatura do instrumento e reconhecimento formal
- 7 – Iniciar a execução física/financeira
- 8 – Monitorar e acompanhar a execução do instrumento
- 9 – Efetuar a prestação de contas dos recursos repassados

Ressalta-se aqui mais uma vez que não foram consideradas todas as etapas ou tarefas e operações que englobam todo o processo de gestão de convênios e dizem respeito apenas a atividades de suporte à atividade principal, que é a gestão desses instrumentos, pois conforme já apontou Nakagawa (1991), Nakagawa (1995) e Martins (2003) tal preciosismo fugiria do escopo proposto pelo ABC tendo em vista as limitações definidas no escopo do presente trabalho, que se presta à estimativa de custo apenas das atividades principais mais relevantes e típicas da gestão dos convênios de entrada. Assim, ainda que seja de plena consciência que o processo de gestão de convênios não se resume às atividades listadas acima, são estas que serão as consideradas principais (ou relevantes, conforme Nakagawa (1995)) para os fins de mensuração dos custos a que se propõe o trabalho. Ademais, como o trabalho não visa mensurar o custo específico de cada atividade, operação ou tarefa componente do processo de gestão,

como já foi dito, a listagem das atividades objetiva apenas possibilitar a identificação dos departamentos e recursos envolvidos no processo de gestão de convênios de entrada.

Outro ponto a ser mencionado, ainda dentro da ressalva acerca da não abrangência do escopo às atividades de suporte, diz respeito às atividades paralelas à gestão dos convênios que não compõem as atividades relevantes específicas de gestão desses instrumentos em si, tais como realização de pagamentos pertinentes à execução do plano de trabalho por parte dos convenientes e realização de licitações para compras previstas nas metas do plano de trabalho dos convênios. Essas atividades não foram englobadas no custeio por se caracterizarem também como atividade de suporte à atividade relevante principal, que é a gestão dos convênios.

4.1.2 Resultado das respostas às perguntas de números 2 a 6

Com a realização da entrevista foi possível obter informações dos 42 servidores envolvidos na gestão de convênios de entrada em 2017 nos cinco órgãos da amostra piloto. Entre esses 42 servidores, 5 não estiveram presentes no momento de realização das entrevistas (1 servidor de cada um dos órgãos SDINOR, SEESP, SEAPA, SETOP e SEDPAC), sendo necessário utilizar outros meios para obter as informações relativas ao tempo de trabalho dos mesmos. Além disso, na SEDPAC, um dos entrevistados (do total de 37 que estavam presentes e foram entrevistados de fato) não pôde ter suas informações consideradas pela pesquisa, pois atuava em atividade não considerada como principal.

Em relação às respostas obtidas para as perguntas de números 2 a 6 na amostra piloto, pôde-se obter o resultado apresentado abaixo.

Quadro 8. Resultado das perguntas 2 a 6 na amostra piloto

AMOSTRA PILOTO						
ÓRGÃOS VISITADOS		PERGUNTAS\OBSERVAÇÕES				
		2	3	4	5	6
1	SEDINOR	1	DCQIR	2	2	2
2	SEESP	3	DCP; DCF e ASPLAN	3	3	3
3	SEAPA	7	DCON; SAAG; ASPLAN; SELIR; SDSA; SDAG; e Assessoria especial de bovinocultura	14	14	14
4	SETOP	3	DCF; Gabinete; e Superintendência de infraestrutura aeroviária	5	5	5
5	SEDPAC	6	Subsecretaria de Promoção e Defesa dos Direitos Humanos; Diretoria de acompanhamento e prestação de contas; Diretoria de apoio aos conselhos e órgãos; ASPLAN; SPM; e Subsecretaria de igualdade racial	17	17	17
TOTAL		20		41	41	41

Fonte: entrevista realizada pelo autor

Apenas para facilitar a interpretação das respostas, segue abaixo novamente as perguntas de números 2 a 6 da entrevista realizada.

Quadro 9. Perguntas da entrevista - 2 a 6

2.	Número de setores (departamentos de uma forma geral) que desempenharam as atividades principais de gestão de convênios.
3.	Identificar quais são esses setores no órgão pesquisado.
4.	Número de estações de trabalho utilizadas nas atividades principais de gestão de convênios. (Contar com base nos identificadores, ex.: G03*0247).
5.	Número de computadores utilizados nas atividades principais de gestão de convênios.
6.	Número de funcionários dos setores (ou diretorias) que desempenham as atividades principais de gestão de convênios.

Fonte: elaborado pelo autor

4.1.3 Resultado da resposta à pergunta de número 7 da entrevista

A organização das respostas à pergunta de número 7 se deu com base na classificação de 5 formas distintas do entrevistado mensurar o dispêndio de seu tempo de trabalho nas atividades pertinentes à gestão de convênios de entrada. Essas formas de se expressar o tempo de trabalho sobre a atividade mencionada por parte do entrevistado são: mensuração via

porcentagem de tempo gasta; horas gastas; meses gastos em 2017; dias gastos em 2017; e mensuração via atividades.

A escolha de várias formas de se expressar o tempo gasto como resposta à pergunta ocorreu como tentativa de tornar o padrão de análise mais flexível e, portanto, com uma melhor capacidade de se adaptar à percepção de tempo do entrevistado. Sendo assim, durante as entrevistas evitou-se realizar a pergunta fixando uma unidade de tempo padrão como horas ou dias, pois isso poderia enviesar a percepção do próprio entrevistado complicando seu entendimento acerca da sua própria resposta ou até mesmo forçando um resultado muito artificial da mensuração. Ademais, como levou-se em conta a jornada de trabalho semanal do entrevistado para se mensurar o gerador de custo de mão de obra (exceto para o caso de mensuração via atividades), a adoção de tal padrão de tempo flexível não comprometeu a análise dos dados, já que no caso bastou fazer a conversão proporcional de dias, horas, meses ou outro tipo de mensuração temporal, com base na remuneração/hora do entrevistado.

No que se refere à mensuração via atividades, o procedimento realizado foi listar as atividades principais exercidas pelo entrevistado no seu cotidiano de trabalho e fazer uma proporção, estabelecendo uma relação entre o número de atividades pertinentes à gestão de convênios de entrada e o número total de atividades principais desempenhadas pelo trabalhador. Essa modalidade de mensuração utilizada foi aplicada nos casos em que o entrevistado apresentava dificuldades de estabelecer uma estimativa mais segura acerca do tempo dispendido com a gestão de convênios de entrada. Além disso, a mensuração via atividades acabou por fornecer concomitantemente o gerador de custo relativo à mão de obra, uma vez que não necessitava passar por nenhuma operação adicional de proporção para ser capaz de gerar um indexador entre tempo e trabalho, como ocorreu por exemplo nos casos em que a resposta era fornecida em dias, caso em que era necessário converter os dias em horas de trabalho para então obter uma proporção de tempo de trabalho dispendido.

Os quadros 10 a 14 sintetizam as respostas obtidas nesta questão 7.

Quadro 10. Resposta à pergunta 7 - porcentagem

RESPOSTA COM BASE EM PORCENTAGEM				
INDIVÍDUO (Trabalhador Nº)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T1	SEDINOR	DCQIR	70% do tempo de trabalho	0,70
T2*	SEDINOR	DCQIR	70% do tempo de trabalho	0,70
T6	SEAPA	DCON	100% do tempo de trabalho	1,00
T17	SEAPA	SDAG	50% do tempo de trabalho	0,50
T18	SEAPA	SDAG	50% do tempo de trabalho	0,50
T23	SETOP	Gabinete	100% do tempo de trabalho	1,00
T26	SEDPAC	Subsecretaria de Promoção e Defesa dos Direitos Humanos	80% do tempo de trabalho	0,80
T31	SEDPAC	Diretoria de acompanhamento e prestação de contas	100% do tempo de trabalho	1,00
T32	SEDPAC	Diretoria de acompanhamento e prestação de contas	100% do tempo de trabalho	1,00
T33	SEDPAC	Diretoria de acompanhamento e prestação de contas	50% do tempo de trabalho	0,50
T34*	SEDPAC	Diretoria de acompanhamento e prestação de contas	50% do tempo de trabalho	0,50
T36	SEDPAC	ASPLAN	7,5% do tempo de trabalho	0,08
T37	SEDPAC	ASPLAN	7,5% do tempo de trabalho	0,08

Fonte: entrevista realizada pelo autor

Nota: (*) Não estavam presentes nos órgãos no período de realização das entrevistas.

Os trabalhadores que não estavam presentes (T2 e T34) trabalhavam em duplas (respectivamente com T1 e T33). Assim, adotou-se o mesmo tempo de trabalho que foi

fornecido por seus parceiros de trabalho, o que desencadeou em um mesmo gerador de custo para ambos os componentes da dupla mencionada.

Quadro 11. Resposta à pergunta 7 - horas

RESPOSTA COM BASE EM HORAS				
INDIVÍDUO (Trabalhador Nº)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T3	SEESP	DCP	8 horas por dia	1,00
T9	SEAPA	SAAG	1 hora por dia	0,13
T10	SEAPA	ASPLAN	8 horas por mês	0,05
T13	SEAPA	SDSA	6 horas por dia	0,75
T14	SEAPA	SDSA	1 hora por dia	0,13
T19	SEAPA	Assessoria especial de bovinocultura	1 hora por dia	0,13
T24	SETOP	Superintendência de infraestrutura aeroviária	2,5 horas por dia	0,31
T25	SEDPAC	Subsecretaria de Promoção e Defesa dos Direitos Humanos	6 horas por dia	0,75
T27	SEDPAC	Subsecretaria de Promoção e Defesa dos Direitos Humanos	6 horas por dia	0,75
T29	SEDPAC	Subsecretaria de Promoção e Defesa dos Direitos Humanos	5,5 horas por semana	0,14
T30	SEDPAC	Subsecretaria de Promoção e Defesa dos Direitos Humanos	7 horas por semana	0,18
T35	SEDPAC	Diretoria de apoio aos conselhos e órgãos	30 minutos dia	0,06
T38	SEDPAC	Subsecretaria de políticas para mulheres	2 horas por dia	0,25
T39	SEDPAC	Subsecretaria de políticas para mulheres	5 horas por dia	0,63

Fonte: entrevista realizada pelo autor

Quadro 12. Resposta à pergunta 7 - meses

RESPOSTA COM BASE EM MESES				
INDIVÍDUO (Trabalhador Nº)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T16	SEAPA	SDAG	3,5 meses	0,29
T40	SEDPAC	Subsecretaria de igualdade racial	3 meses	0,25
T41	SEDPAC	Subsecretaria de igualdade racial	3 meses	0,25

Fonte: entrevista realizada pelo autor

Quadro 13. Resposta à pergunta 7 - dias

RESPOSTA COM BASE EM DIAS				
INDIVÍDUO (Trabalhador Nº)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T22	SETOP	Gabinete	3 dias por semana	0,6

Fonte: entrevista realizada pelo autor

Quadro 14. Resposta à pergunta 7 - atividades

RESPOSTA COM BASE EM ATIVIDADES				
INDIVÍDUO (Trabalhador Nº)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T4	SEESP	DPF	1 – Planejamento orçamentário da SEESP 2 – Realização dos pagamentos por meio do SIAFI 3 – Acompanhamento contábil das contas da SEESP 4 – Preenchimento das informações necessárias à execução dos convênios de entrada no SIGCON 5 – Preenchimento das informações necessárias à execução dos convênios de saída no SIGCON	0,20
T5*	SEESP	ASPLAN	1 – Auxilia unidades no planejamento das atividades 2 – Acompanha a execução das tarefas definidas no planejamento de cada componente da SEESP 3 – Alinhamento de informações com os gestores por meio de reuniões gerenciais bimestrais 4 – Lançamento de informações no SIGPLAN (Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento) 5 – Cumprimento de atividades pertinentes à logística para possibilitar a participação da SEESP nos Fóruns Regionais do Estado de Minas Gerais. 6 – Demandas de nota técnica e resposta à ALMG e prefeituras. 7 – Requisita contrapartida aos convênios de entrada via SIGCON entrada e elabora ofício para assinatura do Secretário da SEESP	0,14

(continuação)

RESPOSTA COM BASE EM ATIVIDADES				
INDIVÍDUO (Trabalhador N°)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T7	SEAPA	SAAG	1 – Controle de ponto 2 – Gestão de serviços de logística de transporte de funcionários da SEAPA 3 – Elaboração de comunicação interna 4 – Envio e recebimento de documentos via SIGED 5 – Executa procedimentos relativos à prestação de contas de viagem de servidores 6 – Organiza pastas de documentos 7 – Desempenha atividades pertinentes à gestão de convênios de saída 8 – Desempenha atividades pertinentes à gestão de convênios de entrada	0,13
T8*	SEAPA	SAAG	1 – Controle de ponto 2 – Gestão de serviços de logística de transporte de funcionários da SEAPA 3 – Elaboração de comunicação interna 4 – Envio e recebimento de documentos via SIGED 5 – Executa procedimentos relativos à prestação de contas de viagem de servidores 6 – Organiza pastas de documentos 7 – Desempenha atividades pertinentes à gestão de convênios de saída 8 – Desempenha atividades pertinentes à gestão de convênios de entrada	0,13

(continuação)

RESPOSTA COM BASE EM ATIVIDADES				
INDIVÍDUO (Trabalhador N°)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T11	SEAPA	SELIR	1 – Elaboração de orçamento de obras 2 – Elaboração de termos de referência da SELIR 3 – Organização de documentos 4 – Elaboração de relatórios administrativos 5 – Fiscalização dos contratos de obras 6 – Elaboração e acompanhamento dos contratos de planejamento de assistência social relativos a obras realizadas 7 – Exercício de atividades pertinentes ao planejamento fundiário 8 – Elaboração de pareceres 9 – Monitoramento de barragens 10 – Coordenação de projetos de infraestrutura e engenharia 11 – Coordenação de projetos de infraestrutura e engenharia 12 – Gestão de convênios de saída 13 – Gestão de convênios de entrada	0,08

(continuação)

RESPOSTA COM BASE EM ATIVIDADES				
INDIVÍDUO (Trabalhador N°)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T12	SEAPA	SELIR	1 – Elaboração de orçamento de obras 2 – Elaboração de termos de referência da SELIR 3 – Organização de documentos 4 – Elaboração de relatórios administrativos 5 – Fiscalização dos contratos de obras 6 – Elaboração e acompanhamento dos contratos de planejamento de assistência social relativos a obras realizadas 7 – Exercício de atividades pertinentes ao planejamento fundiário 8 – Elaboração de pareceres 9 – Monitoramento de barragens 10 – Coordenação de projetos de infraestrutura e engenharia 11 – Coordenação de projetos de infraestrutura e engenharia 12 – Gestão de convênios de saída 13 – Gestão de convênios de entrada	0,08
T15	SEAPA	SDAG	1 – Parecer sobre projeto de lei 2 – Atendimento a produtores do ramo de aquicultura 3 – Organizar e apoiar eventos da cadeia produtiva 4 – Cumprimento de etapas em processo licitatório 5 – Reuniões administrativas gerais 6 – Participação de atividades da Câmara Técnica Setorial de Aquicultura 7 – Gestão dos convênios de entrada	0,14

(conclusão)

RESPOSTA COM BASE EM ATIVIDADES				
INDIVÍDUO (Trabalhador N°)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T20	SETOP	DCF	1 – Realização de pagamentos 2 – Participação na elaboração do orçamento 3 – Planejamento das atividades pertinentes à gestão contábil 4 – Registros de informações contábeis nos sistemas 5 – Execução financeira dos convênios de saída 6 – Gestão dos convênios de entrada	0,17
T21*	SETOP	DCF	1 – Participação na elaboração do orçamento 2 - Planejamento das atividades pertinentes à gestão contábil 3 – Gestão dos convênios de entrada 4 – Exercício de atividades pertinentes ao apoio logístico às atividades desempenhadas pela DCF	0,25
T28	SEDPAC	Subsecretaria de Promoção e Defesa dos Direitos Humanos	1 – Elaboração do processo de compras 2 – Atividades pertinentes à mostra de direitos humanos 3 – Revisão dos processos de compra 4 – Gestão de convênios de entrada	0,20

Fonte: entrevista realizada pelo autor

Nesse quadro os identificadores grafados com “*” se referem a: no caso de T5*, o trabalhador não se encontrava no órgão no momento da entrevista, contudo foi possível listar as atividades principais por meio do auxílio de seu superior imediato; no caso de T8* e T21*, os trabalhadores estavam de férias no período das entrevistas, mas trabalhavam em dupla com T7 e T20, respectivamente, exercendo as mesmas atribuições.

4.2 Mensuração do custo de gestão de convênios de entrada na amostra piloto

Neste tópico apresentar-se-á os custos estimados da amostra piloto nas tabelas 6 e 7. Os detalhes da memória de cálculo e de todos os componentes custeados encontram-se nos Apêndices. A respeito do custo referente ao aluguel, sabe-se que o valor justo (valor de mercado) e o valor de aluguel de um imóvel como os edifícios Minas e Gerais possuem um custo muito peculiar, o que pode fazer com que estimativas com base em médias utilizadas para imóveis comerciais ou residenciais comuns levem a distorções dos valores. Contudo, mesmo tendo consciência de tal ressalva, devido a impossibilidade de se obter outros métodos de apuração, utilizou-se como valor de aluguel do m² da CAMG o valor médio de aluguel comercial em Belo Horizonte mensurado na Pesquisa Casa Mineira no ano de 2016.

Tabela 6. Custo da gestão de convênios de entrada em MG na amostra piloto em 2017

CUSTO DA GESTÃO DOS CONVÊNIOS DE ENTRADA NA AMOSTRA PILOTO (R\$)

ÓRGÃOS	IMOBILIZADO	DEPRECIACÃO	ENERGIA ELÉTRICA	LIMPEZA	ALUGUEL	MÃO DE OBRA DIRETA	TOTAIS
SEDINOR	1.633,90	163,39	698,60	644,90	646,03	60.678,05	64.464,87
SEESP	1.768,45	176,85	624,01	965,66	967,35	76.641,99	81.144,30
SEAPA	5.014,19	501,42	2.242,55	5.055,01	5.063,87	221.425,68	239.302,72
SETOP	2.718,30	271,83	1.182,25	1.757,99	1.761,07	267.394,09	275.085,52
SEDPAC	9.441,30	944,13	3.588,58	5.327,23	5.336,56	433.025,00	457.662,81
TOTAL POR COMPONENTE	20.576,14	2.057,61	8.335,99	13.750,78	13.774,87	1.059.164,80	1.117.660,21

Fonte: dados da pesquisa

Tabela 7. Composição do custo de gestão dos convênios de entrada de MG na amostra piloto em 2017

COMPOSIÇÃO DO CUSTO DA GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA NA AMOSTRA PILOTO	
COMPONENTE DO CUSTO	PARTICIPAÇÃO (%)
DEPRECIÇÃO	0,18
ENERGIA ELÉTRICA	0,75
LIMPEZA	1,23
ALUGUEL	1,23
IMOBILIZADO	1,84
MÃO DE OBRA DIRETA	94,77
TOTAL	100,00

Fonte: dados da pesquisa

4.3 Cálculo do tamanho da amostra final

Conforme já foi abordado na metodologia, com a obtenção do valor do custo de gestão de convênios de entrada na amostra piloto é possível calcular qual é o tamanho da amostra necessária para realizar a pesquisa. Assim, o quadro 15 mostra os valores estatísticos utilizados para a definição do tamanho da amostra.

Quadro 15. Definição do tamanho da amostra

n (tamanho da amostra final)	7,27
m (tamanho da população)	16,00
n* (tamanho amostra piloto)	5,00
t	1,895
t²	3,59
Média da amostra piloto	223.532,04
x centrado na média	
SEDINOR	-159.067,17
SEESP	-142.387,74
SEAPA	15.770,68
SETOP	51.553,47
SEDPAC	234.130,76
(x centrado na média) ²	
SEDINOR	25.302.365.708,33
SEESP	20.274.268.291,17
SEAPA	248.714.199,17
SETOP	2.657.760.588,99
SEDPAC	54.817.214.855,21
Somatório	103.300.323.642,88
s²	25.825.080.910,72
s	160.701,84
$S^2_{\bar{x}}$	3.550.948.625,22
$S_{\bar{x}}$	59.589,84
e	112.922,74
e ²	12.751.545.286,90

Fonte: elaborado pelo autor

O tamanho da amostra para se obter um teste de hipótese sobre a média do custo de gestão de convênios de entrada para os órgãos da administração direta situados na cidade administrativa de Minas Gerais no ano de 2017, com nível de significância de 10%, é de 7,27

órgãos. Para fins da pesquisa adotou-se um tamanho de amostra de 8, o que equivale à 50% do tamanho da população, que é de 16 órgãos.

Desse modo, selecionou-se aleatoriamente mais 3 órgãos para compor a amostra, fazendo com que esta apresentasse o tamanho final de 8. Assim, a amostra final é composta dos seguintes órgãos: SEDINOR, SEESP, SEAPA, SETOP, SEDPAC, SEDECTES, SEDA, SETUR. O resultado da composição da amostra final pode ser visto de forma ilustrativa no quadro 16.

Quadro 16. Amostra final

Estratos	Indivíduo	UO	Conveniente	Convênios em 2017	Total de valor concedente com vigência em 2017 (R\$)
1 a 5	1	1411	SETUR	1	400.000,00
	4	1671	SEESP	4	5.653.801,73
6 a 10	5	1221	SEDECTES	6	35.046.418,00
	9	1591	SEDINOR	8	454.548.655,43
	11	1641	SEDA	9	26.225.507,37
11 a 15	13	1651	SEDPAC	12	10.050.194,56
16 a 20	15	1231	SEAPA	20	177.770.592,24
21 ou mais	16	1301	SETOP	52	913.466.462,30
TOTAL		8		112	1.623.161.631,63

Fonte: DCAC
Org. pelo autor

4.4 Resultado da entrevista na amostra final

O período de realização das entrevistas nos órgãos SEDECTES, SEDA e SETUR, com o intuito de completar a amostra, foi de 04/12/2017 a 12/12/2017. Assim como ocorreu para os entrevistados da amostra piloto, o turno da entrevista foi selecionado de acordo com a disponibilidade dos entrevistados. No total, para completar a amostragem, foram entrevistados mais 16 servidores, sendo que destes apenas um (pertencente à SETUR) não pôde ter os resultados da entrevista considerados para o custeio, pois a atividade exercida por ele não se enquadrava em alguma das 9 atividades consideradas na pesquisa como principais para a gestão dos convênios de entrada.

O resultado da entrevista na amostra final é composto das respostas já obtidas para a amostra piloto somado aos resultados obtidos quando da aplicação da entrevista nos três órgãos adicionados, e que são componentes da amostra final (SEDECTES, SEDA e SETUR). Desse modo, neste tópico para a sétima pergunta da entrevista será apenas apresentado os resultados

provenientes das respostas obtidas nos órgãos SEDECTES, SEDA e SETUR, uma vez que as respostas relativas aos outros 5 órgãos da amostra final já foram apresentadas nos tópicos referentes ao resultado da entrevista na amostra piloto.

A respeito da primeira pergunta da entrevista “quais são as atividades principais pertinentes ao processo de gestão de convênios de entrada (incluindo contratos de repasse).”, como também já foi mencionado, o resultado obtido tanto na amostra piloto quanto na amostra final pôde ser condensado em uma única resposta já apresentada. Essa resposta desdobrou as atividades principais da gestão dos convênios de entrada em 9 atividades:

- 1 – Identificar oportunidade de recebimento de recursos, ou receber a demanda (nos casos de emendas parlamentares que geram convênios de entrada)
- 2 – Elaborar plano de trabalho
- 3 – Realizar os registros pertinentes no SIGCON ou SICONV
- 4 – Submeter o plano de trabalho à pré-qualificação técnica por parte da DECAP (SEPLAG) e ao controle de requisições contábeis e financeiras à DCAC
- 5 – Realizar os ajustes indicados por parte da DCAP e DCAC
- 6 – Proceder à assinatura do instrumento e reconhecimento formal
- 7 – Iniciar a execução física/financeira
- 8 – Monitorar e acompanhar a execução do instrumento
- 9 – Efetuar a prestação de contas dos recursos repassados

No que diz respeito às perguntas de números 2 a 6 o resultado consolidado consta nos dados apresentados a seguir, sendo a resposta da pergunta 7 apresentada em sequência.

Quadro 17. Resultado das perguntas 2 a 6 na amostra final

AMOSTRA FINAL						
ÓRGÃOS VISITADOS		PERGUNTAS\OBSERVAÇÕES				
		2	3	4	5	6
1	SEDINOR	1	DCQIR	2	2	2
2	SEESP	3	DCP; DCF e ASPLAN	3	3	3
3	SEAPA	7	DON; SAAG; ASPLAN; SELIR; SDSA; SDAG; e Assessoria especial de bovinocultura	14	14	14
4	SETOP	3	DCF; Gabinete; e Superintendência de infraestrutura aeroviária	5	5	5
5	SEDPAC	6	Subsecretaria de Promoção e Defesa dos Direitos Humanos; Diretoria de acompanhamento e prestação de contas; Diretoria de apoio aos conselhos e órgãos; ASPLAN; SPM; e Subsecretaria de igualdade racial	17	17	17
6	SEDECTES	1	Diretoria de Contratos e Convênios	2	2	2

(continuação)

AMOSTRA FINAL					
ÓRGÃOS VISITADOS	PERGUNTAS\OBSERVAÇÕES				
	2	3	4	5	6
7 SEDA	7	Superintendência de acesso a mercados e comercialização; Diretoria da agroindústria familiar; Subsecretaria de acesso à terra e regularização Superintendência de planejamento, gestão e finanças; Diretoria de articulação interinstitucional; Superintendência de segurança alimentar; e Gabinete	11	11	11
8 SETUR	1	Diretoria de infraestrutura	2	2	2
TOTAL	29		56	56	56

Fonte: elaborado pelo autor

Novamente, apenas para facilitar a leitura dos resultados, segue abaixo as perguntas a que se refere a numeração de 2 a 6.

Quadro 18. Perguntas da entrevista - 2 a 6

2. Número de setores (departamentos de uma forma geral) que desempenharam as atividades principais de gestão de convênios.
3. Identificar quais são esses setores no órgão pesquisado.
4. Número de estações de trabalho utilizadas nas atividades principais de gestão de convênios. (Contar com base nos identificadores, ex.: G03*0247).
5. Número de computadores utilizados nas atividades principais de gestão de convênios.
6. Número de funcionários dos setores (ou diretorias) que desempenham as atividades principais de gestão de convênios.

Fonte: elaborado pelo autor

Quadro 19. Resposta à pergunta 7 - porcentagem

RESPOSTA COM BASE EM PORCENTAGEM				
INDIVÍDUO (Trabalhador N°)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T42	SEDECTES	Diretoria de Contratos e Convênios	100% do tempo de trabalho	1
T43*	SEDECTES	Diretoria de Contratos e Convênios	100% do tempo de trabalho	1
T45	SEDA	Diretoria da agroindústria familiar	70% do tempo de trabalho	0,7

Fonte: elaborado pelo autor

Nota: (*) Não estava presente no período da entrevista.

O tempo dispendido pelo trabalhador que não estava presente (T43) foi apurado a partir de seu superior (T42). Este foi capaz de afirmar o envolvimento exclusivo de T43 nas atividades de gestão dos convênios de entrada. Os quadros 20, 21 e 22 mostram os resultados encontrados.

Quadro 20. Resposta à pergunta 7 - horas

RESPOSTA COM BASE EM HORAS				
INDIVÍDUO (Trabalhador N°)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T47	SEDA	Subsecretaria de acesso à terra e regularização	3 horas por dia	0,38
T48	SEDA	Superintendência de planejamento, gestão e finanças	2 horas por semana	0,05
T49	SEDA	Superintendência de planejamento, gestão e finanças	2 horas por semana	0,05
T55	SETUR	Diretoria de infraestrutura	5 horas por mês	0,03
T56	SETUR	Diretoria de infraestrutura	24 horas por mês	0,15

Fonte: elaborado pelo autor

Quadro 21. Resposta à pergunta 7 - meses

RESPOSTA COM BASE EM MESES				
INDIVÍDUO (Trabalhador N°)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T46	SEDA	Diretoria da agroindústria familiar	4 meses	0,33
T54	SEDA	Gabinete	2 meses	0,17

Fonte: elaborado pelo autor

Quadro 22. Resposta à pergunta 7 - dias

RESPOSTA COM BASE EM DIAS				
INDIVÍDUO (Trabalhador N°)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T52	SEDA	Gabinete	5 dias	0,02
T53*	SEDA	Gabinete	5 dias	0,02

Fonte: elaborado pelo autor

Nota: (*) Não se encontrava presente no período da entrevista.

Para T53 a estimativa de tempo de trabalho se deu com base nas atividades que esse trabalhador exerceu em conjunto com o trabalhador T52.

Quadro 23. Resposta à pergunta 7 – atividades

INDIVÍDUO (Trabalhador Nº)	SECRETARIA	SETOR	RESPOSTA	COST DRIVER
T44	SEDA	Superintendência de acesso a mercados e comercialização	1 – Acompanhamento do PNAE (programa nacional de alimentação escolar) junto à SEE com parceria da EMATER 2 – Gestão do PAA (programa de aquisição de alimentos) do governo estadual em 39 municípios, com recursos de 5,2 milhões. 3 – Gestão do PAA familiar 4 – Participação no grupo de trabalho sobre construção social dos mercados, vinculado ao conselho estadual CEDRAF (Conselho Estadual de Desenvolvimento Rural Sustentável) 5 – Participação no grupo de trabalho sobre cooperativismo solidário 6 – Gestão dos convênios de saída 7 – Gestão dos convênios de entrada	0,14
T51	SEDA	Superintendência de segurança alimentar	1 – Gestão do programa garantia safra 2 – Realização de atividades pertinentes ao programa brasil sem miséria 3 – Elaboração de notas técnicas 4 – Gestão dos convênios de saída 5 – Participação das reuniões do CONSEIA (conselho de segurança alimentar) 6 - Participação das reuniões do CAISANS (câmara intersetorial de segurança alimentar) 7 – Acompanhamento da execução orçamentária, física e financeira dos programas em que participa ou gere 8 – Gestão dos convênios de entrada	0,13

Fonte: entrevista realizada pelo autor

4.5 Mensuração do custo de gestão de convênios de entrada na amostra final

As tabelas 8 e 9 mostram o custo estimado da gestão dos convênios de entrada para os órgãos componentes da amostra final no ano de 2017.

Tabela 8. Custo da gestão dos convênios de entrada de MG na amostra final em 2017

CUSTO DA GESTÃO DOS CONVÊNIOS DE ENTRADA NA AMOSTRA FINAL (R\$)							
ÓRGÃOS	IMOBILIZADO	DEPRECIÇÃO	ENERGIA ELÉTRICA	LIMPEZA	ALUGUEL	MÃO DE OBRA DIRETA	TOTAIS
SEDINOR	1.633,90	163,39	698,60	644,90	646,03	60.678,05	64.464,87
SEESP	1.768,45	176,85	624,01	965,66	967,35	76.641,99	81.144,30
SEAPA	5.014,19	501,42	2.242,55	5.055,01	5.063,87	221.425,68	239.302,72
SETOP	2.718,30	271,83	1.182,25	1.757,99	1.761,07	267.394,09	275.085,52
SEDPAC	9.441,30	944,13	3.588,58	5.327,23	5.336,56	433.025,00	457.662,81
SEDECTES	2.334,14	233,41	966,20	624,35	625,44	144.153,14	148.936,69
SEDA	2.860,57	286,06	1.347,21	4.057,68	4.064,78	159.746,60	172.362,90
SETUR	211,53	21,15	97,26	693,53	694,75	10.120,81	11.839,04
TOTAL POR COMPONENTE	25.982,38	2.598,24	10.746,67	19.126,34	19.159,85	1.373.185,35	1.450.798,84

Fonte: elaborado pelo autor

Tabela 9. Composição do custo de gestão dos convênios de entrada de MG na amostra final em 2017

COMPOSIÇÃO DO CUSTO DA GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA NA AMOSTRA FINAL	
COMPONENTE DO CUSTO	PARTICIPAÇÃO (%)
DEPRECIÇÃO	0,18
ENERGIA ELÉTRICA	0,74
LIMPEZA	1,32
ALUGUEL	1,32
IMOBILIZADO	1,79
MÃO DE OBRA DIRETA	94,65
TOTAL	100,00

Fonte: elaborado pelo autor

4.6 Custo da gestão de convênios de entrada para a administração direta localizada na cidade administrativa em 2017

Tendo em vista os valores levantados para a amostra, a média do custo de gestão de convênios de entrada entre aqueles órgãos é de R\$ 181.349,85 para o ano de 2017. Assim, o teste de hipótese aponta um intervalo de confiança em que a média populacional do custo de gestão de convênios de entrada encontra-se entre R\$ 85.904,54 e R\$ 276.795,17. Ou seja, não há indícios de que a média populacional seja diferente de R\$ 181.349,85, de tal sorte que, conforme os dados levantados nas entrevistas, os órgãos da administração direta de Minas Gerais, localizados na cidade administrativa, gastaram em média R\$ 181.349,86 para gerir os seus convênios de entrada no ano de 2017.

Levando em conta que 16 órgãos da administração direta que se localizavam na cidade administrativa tiveram convênios vigentes no ano de 2017, o custo total da gestão de convênios de entrada para a administração direta localizada na cidade administrativa em Minas Gerais no ano de 2017 foi estimado em R\$ 2.901.597,70. Esse custo ainda não engloba o custo de controle administrativo sobre os convênios de entrada, a ser tratado no próximo tópico que aborda o custo total geral da gestão dos convênios de entrada.

A construção estatística dos dados foi sintetizada no quadro 24.

Quadro 24. Resultados do teste de hipótese

Memória de cálculo		Limite inferior do intervalo de confiança	Limite superior do intervalo de confiança	Média populacional	Custo total em 2017
Média amostral	181.349,85	85.904,54	276.795,17	181.349,86	2.901.597,70
t	1,895				
-t	-1,895				
s	142.459,17				
\sqrt{n}	2,83				
n	8,00				
N	16,00				

Fonte: elaborado pelo autor

4.7 Custo total geral da gestão de convênios de entrada em Minas Gerais para a administração direta localizada na cidade administrativa

O custo total geral compõe-se do somatório do custo total e do custo de controle dos convênios de entrada. O custo de controle administrativo sobre os processos pertinentes aos convênios de entrada é apresentado nas tabelas 10 e 11.

Tabela 10. Custo de controle dos convênios de entrada de MG em 2017

CUSTO DE CONTROLE DOS CONVÊNIOS DE ENTRADA EM 2017 (R\$)

ÓRGÃO	SEPLAG
IMOBILIZADO	12.676,93
DEPRECIÇÃO	1.267,69
ENERGIA ELÉTRICA	4.885,82
LIMPEZA	3.157,17
ALUGUEL	3.162,71
MÃO DE OBRA DIRETA	1.214.270,29
TOTAL	1.239.420,61

Fonte: elaborado pelo autor

Tabela 11. Composição do custo de controle dos convênios de entrada de MG em 2017

COMPOSIÇÃO DO CUSTO DA GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA NA AMOSTRA PILOTO	
COMPONENTE DO CUSTO	PARTICIPAÇÃO (%)
DEPRECIÇÃO	0,10
LIMPEZA	0,25
ALUGUEL	0,26
ENERGIA ELÉTRICA	0,39
IMOBILIZADO	1,02
MÃO DE OBRA DIRETA	97,97
TOTAL	100,00

Fonte: elaborado pelo autor

Dessa forma, com o custo de controle no valor de R\$ 1.239.420,61 e o custo de gestão dos convênios de entrada R\$ 2.901.597,70, o custo total geral de gestão dos convênios de entrada pela administração direta localizada na cidade administrativa foi de R\$ 4.141.018,31.

5 RESULTADO LÍQUIDO ESTIMADO COM OS CONVÊNIOS DE ENTRADA MINEIROS EM 2017 E GRAU DE EFICIÊNCIA

Uma vez conhecendo o valor do custo da gestão de convênios de entrada, torna-se relevante mensurar qual foi o valor de fato recebido por Minas Gerais em 2017 nos convênios que estiveram vigentes naquele mesmo ano. Para isso, utiliza-se dos dados provenientes do SIAFI relativos à receita arrecadada com os 169 convênios administrados pelos órgãos da população, o que possibilita em seguida estimar o grau de eficiência dos convênios de entrada para a administração direta de Minas Gerais localizada na cidade administrativa.

Além do cálculo do valor líquido é possível deduzir do valor arrecadado o montante de contrapartida, apenas para uma análise adicional, já que esse recurso não se caracteriza como custo da gestão de convênios. Desse modo, conforme consta nas informações obtidas no armazém de dados do SIAFI, em 2017, o estado de Minas Gerais teve um desembolso de R\$ 18.288.405,27 com contrapartidas dos convênios que estiveram vigentes também naquele ano.

No que diz respeito aos valores de fato recebidos por Minas Gerais pelos convênios que estiveram vigentes no ano de 2017, no âmbito de análise do trabalho, o armazém do SIAFI registrou o valor de R\$ 90.912.249,89 (o valor total firmado para os convênios vigentes em 2017 para os órgãos da população estudada foi de R\$ 1.835.293.998,17, mas a receita arrecadada pelo estado foi de somente 4,95% do montante total firmado). Obviamente, tal diferença entre firmado e arrecadado se deve também, entre outros motivos, ao fato de que o prazo de vigência de alguns convênios considerados pode se estender para outros exercícios financeiros.

Dessa forma, quando deduzidos do valor arrecadado o custo total geral de gestão de convênios de entrada em 2017, tem-se como montante líquido recebido pelos órgãos convenientes da administração direta situados na cidade administrativa o valor de R\$ 86.771.231,61. Sendo assim, o grau de eficiência desses instrumentos no ano de 2017 enquanto mecanismos de financiamento de políticas públicas para os órgãos analisados foi de 0,9523. Ou seja, de cada 1 Real efetivamente arrecadado com os convênios pelos órgãos analisados, em média, 95 centavos permaneceram em 2017 como recurso líquido capaz de ser utilizado de fato para incrementar as ações a que se destinam os instrumentos de repasse analisados. De outra forma, a cada Real arrecado em 2017, apenas 5 centavos foram consumidos no total com os custos referentes à gestão dos convênios de entrada.

Por sua vez, quando se desconta além dos custos de gestão as contrapartidas, o montante líquido recebido pelos convênios de entrada apresenta o índice de 0,7415. Contudo, aqui cabe

uma ressalva. Como o montante de contrapartida se destina ao cumprimento do objeto firmado no convênio, assim como os recursos recebidos, considerar esse montante de contrapartida como um custo se afasta da proposta de se mensurar a eficiência referente ao recebimento dos recursos repassados por parte dos concedentes, uma vez que a contrapartida pode ser considerada como uma entrada de recurso para o próprio convênio, muito embora se caracterize como um desembolso para o convenente. Assim, o cálculo desse segundo índice foi feito apenas para fins adicionais, não sendo ele o índice de eficiência real dos recursos recebidos, que já foi calculado no parágrafo anterior.

Ademais, cabe destacar que, embora não seja um custo referente à gestão dos convênios de entrada, se os instrumentos de repasse não tivessem sido firmados, o desembolso financeiro relativo às contrapartidas não ocorreria (mas o objeto final do convênio não seria realizado). Desse modo, o cálculo do índice acima, embora não seja propriamente uma mensuração de eficiência em relação à gestão dos recursos recebidos do concedente, fornece uma ideia geral da dinâmica presente no recebimento dos recursos via convênios, que geralmente está vinculado à prestação por parte do convenente de uma contrapartida de recursos.

6 CONCLUSÃO

Com os dados levantados na pesquisa, pode-se notar, ao menos à princípio, que, não obstante às incertezas geralmente presentes na administração pública acerca do custo benefício relativo aos convênios, existentes principalmente nas áreas responsáveis pela administração desses instrumentos, o fato é que esses institutos de repasse de recursos podem ser considerados com um custo benefício adequado, ao menos no que diz respeito ao exercício de 2017. Isso pode ser constatado no fato de que aproximadamente apenas R\$ 0,05 de cada R\$ 1,00 recebido dos convênios de entrada por Minas Gerais em 2017 foi consumido no processo de gestão desses instrumentos.

É claro que o alcance do trabalho não é capaz (e nem se destina a isso) de se referir ao que de fato ocorre na execução dos convênios. Para isso, pesquisas posteriores, mais abrangentes e profundas, que se voltam para aspectos referentes à eficácia ou até efetividade desses instrumentos enquanto política pública são necessárias para ser possível aferir acerca do papel dos repasses enquanto mecanismos que possibilitam uma modificação da realidade social por parte de Minas Gerais.

Contudo, ainda que os objetivos propostos pela pesquisa se restrinjam estritamente aos aspectos contábeis e econômicos acerca da gestão de convênios, a pertinência dessa abordagem se ressalta também pelo caráter pioneiro do estudo. O que na realidade não deveria ocorrer, pois pensar que uma abordagem básica de custos da atividade estatal seja algo pioneiro em pleno cenário de desenvolvimento e consolidação das tecnologias de informação é algo que talvez ressalta um atraso por parte da Administração Pública em instituir mecanismos capazes de aferir a eficiência de suas ações, ainda que seja para mostrar que as mesmas possuem uma eficiência satisfatória, como foi o caso do resultado obtido com o trabalho.

Um ponto que se contrapõe à crítica levantada diz respeito ao alto custo que sistemas de informação e de custo apresentam para serem implantados, sobretudo em uma estrutura administrativa tão complexa e extensa quanto a dos estados de uma forma geral. De fato, isso é algo assente e amplamente reconhecido. Contudo, ainda sim, durante a realização das etapas da pesquisa foi possível notar que muitas vezes a administração pública já possuía as informações necessárias para se mensurar o custo de suas atividades, configurando às vezes até mesmo estruturas próximas dos centros de custos mencionados por Martins (2003) e Alonso (1998). Contudo, havia uma deficiência no que se referia à consolidação dos dados e, ainda mais grave, uma deficiência na clareza de informação interna para à própria administração no

que diz respeito ao local em que esses dados se encontravam e sobre a responsabilidade de quem.

À guisa de conclusão, mesmo que os dados analisados se refiram apenas à 2017, o fato é que a característica da estrutura de gestão dos convênios, com muitas operações já sistematizadas e informatizadas faz com que os custos relacionados às atividades de gestão de convênios sejam relativamente inferiores ao que é repassado ao conveniente. Ou seja, ainda em 2017, que foi um exercício considerado menos promissor para a arrecadação fiscal tanto da União, quanto dos Estados, o montante arrecadado por Minas Gerais superou em cerca de 22 vezes os custos de gestão de convênios sem considerar o montante de contrapartida. Considerando os montantes dispendidos pelo estado em contrapartidas juntamente com os custos de gestão, a arrecadação com os convênios de entrada superou em cerca de 4 vezes o valor arrecadado.

REFERÊNCIAS

ALONSO, Marcos. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**, v. 50, n. 1, p. 37-63, 2014. Disponível em: <<http://www.enap.gov.br/documents/586010/601535/31texto.pdf/f5bc87c1-8185-4df3-ab7b-f0cff258ad09>>. Acesso em 19 de out. 2017.

AWH, Robert Y. **Microeconomia**: Teoria e aplicações. Rio de Janeiro: LTC, 1979.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2009.

BRASIL, Constituição. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**, 1964.. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 25 de out. 2017

BRASIL, Constituições de; DA UNIÃO, Consultoria-Geral. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 15 nov. 2017.

CARMO, L. P. F.; SILVA, L. M. Custeio Baseado em Atividades (ABC) Aplicado ao Setor Público: estudo de caso no Colégio Militar do Rio de Janeiro (CMRJ). **Revista UNIABEU**, v. 4, n. 6, p. 161-181, jan./abr. 2011. Disponível em: <<http://revista.uniabeu.edu.br/index.php/RU/article/view/120/186>>. Acesso em 25 de out. 2017.

CARVALHO, Luiz Carlos Pereira de. **Teoria da Firma**. in.: MONTORO FILHO, André Franco et al. Manual de Economia. São Paulo: Saraiva, 1988.

CASA MINEIRA IMÓVEIS. **Pesquisa casa mineira**: Valor de mercado dos imóveis em Belo Horizonte. Belo Horizonte, 2016. Disponível em: <<http://www.casamineira.com.br/blog/wp-content/uploads/2016/01/Pesquisa-Casa-Mineira-Pre%C3%A7o-dos-Im%C3%B3veis-em-BH-Primeiro-Trimestre-2016-x-2017-2.pdf>>. Acesso em 30 de nov. 2017.

CATELLI, Armando et al. Um sistema para a gestão econômica de organizações governamentais empreendedoras. **Revista do Serviço Público**, v. 52, n. 3, p. 82-99, 2014. Disponível em: <http://antigo.enap.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=2662>. Acesso em 4 de nov. 2017.

CGU. Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Gestão de recursos federais**: manual para os agentes municipais. Brasília, 2005. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/auditoria-e-fiscalizacao/arquivos/cartilhagestaorecursosfederais.pdf>>. Acesso em: 30 nov. 2017.

CHIAVENATO, Idalberto. **Recursos humanos na empresa**. São Paulo: Atlas, 1989.

COSSIO, Fernando Andrés Blanco; CARVALHO, Leonardo Mello de. Os Efeitos expansivos das transferências intergovernamentais e transbordamentos espaciais de despesas públicas: evidências para os municípios brasileiros: 1996. 2001.

DAFT, Richard L. **Administração**. Livros Técnicos e Científicos, 1999.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2017.

DO BRASIL, Senado Federal. Constituição da república Federativa do Brasil. **Brasília, Senado Federal**, 1988. Disponível em <https://www.senado.gov.br/atividade/const/con1988/con1988_06.06.2017/CON1988.pdf>. Acesso em 15 de nov. 2017.

FEIJÓ, Paulo Henrique ; MOTA, F. G. L. ; PINTO, L. F. ; SILVA, Louise Caroline. **Curso de Siafi: uma abordagem prática de execução orçamentária e financeira**. Brasília: 2006.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício Cabral; NÓBREGA, Marcos. Os municípios e a lei de responsabilidade fiscal: perguntas e respostas. **Rio de Janeiro: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão**, 2001. Disponível em: <https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/2664/1/Os%20Munic%C3%ADpios%20e%20a%20Lei%20de%20Responsabilidade%20Fiscal%20-%20Perguntas%20e%20Respostas_P.pdf>. Acesso em 14 de nov. 2017.

GIAMBIAGI, Fabio; DE ALÉM, Ana Cláudia Duarte. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil**. Elsevier Brasil, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GUEDES, Kelly Pereira; GASPARINI, Carlos Eduardo. Descentralização fiscal e tamanho do governo no Brasil. **Economia Aplicada**, v. 11, n. 2, p. 303-323, 2007. Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/ecoa/v11n2/07.pdf>>. Acesso em 15 de nov. 2017.

GWARTNEY, James David; STROUP, Richard. **Microeconomics: Private and Public choice**. New York: Academic Press, 1980.

HOFFMANN, Rodolfo. **Estatística para economistas**. São Paulo, 2006.

LEONE, G. S. G. & LEONE, R. J. G. Os 12 **Mandamentos da Gestão de Custos**. Rio de Janeiro: FGV. 2007.

LUQUE, Carlos A. et al. O processo orçamentário e a apuração de custos de produtos e serviços no setor público do Brasil. **Revista do Serviço Público**, Brasília, n. 3, p. 309-331, jul./set. 2008. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2012v9n18p3/23447>>. Acesso em 06 de nov. 2017.

MANSFIELD, Edwin. **Microeconomia: Teoria e aplicações**. Rio de Janeiro: Campus, 1978.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. São Paulo: Atlas, 2000.

MATIAS PEREIRA, José. **Finanças Públicas: A Política Orçamentária no Brasil**. São Paulo: Atlas, 1999.

MENDES, M.; MIRANDA, R. B.; COSIO, F. B. **Transferências Intergovernamentais no Brasil: diagnóstico e proposta de reforma**. Brasília: Consultoria Legislativa / Senado Federal (Texto para Discussão nº 40). Abril. 2008. Disponível em <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-40-transferencias-intergovernamentais-no-brasil-diagnostico-e-proposta-de-reforma>>. Acesso em 15 de nov. 2017.

MINAS GERAIS (Estado). SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA. **Relação das unidades orçamentárias**. 2017. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/relacao_orgaos_entidades_cnpj/>. Acesso em: 18 nov. 2017.

MINAS GERAIS. Decreto n. 46.281, de 23 de julho de 2013. Dispõe sobre o Sistema de Gestão de Convênios, Portarias e Contratos do Estado de Minas Gerais – SIGCON-MG, no âmbito do Poder Executivo. Minas Gerais, Belo Horizonte, 24 jul. 2013. Disponível em: <<https://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa.html?tipo=DEC&num=46281&ano=2013>>. Acesso em 30 de out. 2017.

MINAS GERAIS. Decreto n. 46.557, de 11 de julho de 2013. Dispõe sobre a organização da Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão. Minas Gerais, Belo Horizonte, 12 jul. 2013. Disponível em: <<https://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa-nova-min.html?tipo=DEC&num=46557&comp=&ano=2014&texto=consolidado>>. Acesso em 30 de out. 2017.

MINAS GERAIS. Decreto n. 47.147, de 27 de janeiro de 2017. Dispõe sobre a programação orçamentária e financeira do Estado de Minas Gerais para o exercício de 2017 e dá outras providências, 28 jan. 2017. Disponível em: <<https://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa.html?tipo=DEC&num=47147&ano=2017>>. Acesso em 30 de out. 2017.

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Portal dos Convênios: um novo paradigma nas transferências voluntárias da União. 2015. Disponível em: <<http://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/254/1/Sistema%20de%20Gest%C3%A3o%20de%20Conv%C3%AAnios%20e%20Contratos%20de%20Repasse%20%28Siconv%29.pdf>>. Acesso em 26 de out. 2017.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. “Coordenação Gerencial na Administração Pública. (Administração Pública e Autonomia Gerencial. Contrato de Gestão. Organizações Sociais. A Gestão Associada de Serviços Públicos: Consórcios e Convênios de Cooperação)”. In: **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro: Renovar, out.-dez. 1998, v. 214, p. 35-53. Disponível em <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/47265/45374>>. Acesso em 25 de out. 2017.

MORETTIN, Pedro Alberto; BUSSAB, Wilton de Oliveira. **Estatística básica**. São Paulo: Saraiva, 2004.

NAKAGAWA, Masayuki. **Gestão estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação**. 1991.

NOVAIS, Jorge Reis. **Contributo para uma Teoria do Estado de Direito: do estado de direito liberal ao estado social e democrático de direito**. Coimbra: Coimbra, 1987.

OLIVEIRA, F. A. **Economia e Política das Finanças Públicas no Brasil**. São Paulo: Hucitec, 2009.

PEREIRA, José Matias. **Curso de Administração Pública: Foco nas instituições e ações governamentais**. São Paulo: Atlas, 2008.

PRADO, Sérgio. Transferências fiscais e financiamento municipal no Brasil. **Relatório de Pesquisa Descentralização Fiscal e Cooperação Financeira Intergovernamental. EBAP/Fundação Konrad Adenauer**, 2001. Disponível em <https://www.researchgate.net/profile/Lauro_Brito_De_Almeida3/publication/276292291_ANALISE_DO_DESEMPENHO_SOCIOECONOMICO_DE_MUNICIPIOS_GAUCHOS_EM_ANCIPIADOS/links/5631f67808ae506cea67aeaa/ANALISE-DO-DESEMPENHO-SOCIOECONOMICO-DE-MUNICIPIOS-GAUCHOS-EMANCIPADOS.pdf>. Acesso em 15 de nov. 2017.

REZENDE, Fernando. **Finanças Públicas**. São Paulo: Atlas, 2006.

SIAFI – MG. Disponível em: <https://www.siafi.mg.gov.br/fcag/SIAFI/site_siafi_mg/siafi>. Acesso em 26 de out. 2017.

SILVA, Cristina de Jesus Martins da. **Custos no setor público: análise dos artigos sobre o tema Custos no Setor Público apresentados no Congresso Brasileiro de Custos**. 2011. 67 f. Monografia (Especialização em Controladoria). Departamento de Contabilidade da Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011.

SISTEMA DE GESTÃO DE CONVÊNIOS. Disponível em: <<https://www.convenios.mg.gov.br/sigcon/ManualSigconSaida.pdf>>. Acesso em 26 de out. 2017.

SLOMSKI, V. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. **Estado, democracia e administração pública no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004. 224 p.

WIEMER, Ana Paula Moreira; RIBEIRO, Daniel Cerqueira. Custos no serviço público. In: **Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. 2004. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/anais/artigos42004/187.pdf>>. Acesso em 16 de out. 2017.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, DESENVOLVIMENTO E GESTÃO (BR). Portaria Interministerial nº 424, de 30 de dezembro de 2016. Estabelece normas para execução do estabelecido no Decreto nº 6.170, de 25 de julho de 2007, que dispõe sobre as normas relativas às transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, revoga a Portaria Interministerial nº 507/MP/MF/CGU, de 24 de novembro de 2011 e dá outras providências. **Diário Oficial União**, 2017.

**APÊNDICE A – DIMENSÃO EM m² DA ÁREA INTERNA DOS EDIFÍCIOS MINAS
E GERAIS DA CIDADE ADMINISTRATIVA DE MINAS GERAIS**

Pavimento do andar	Dimensão m ² : lado ímpar ou lado par	Dimensão em m ² Gerais	Dimensão em m ² Minas
1	462,11	924,22	924,22
2	361,80	723,60	723,60
3	441,34	882,68	882,68
4	423,77	847,54	847,54
5	319,60	639,20	639,20
6	331,48	662,96	662,96
Total por andar (m ²)	2.340,10	4.680,20	4.680,20
Número de andares	14	14	14
Total do prédio (m ²)	32.761,40	65.522,80	65.522,80

Fonte: Intendência – SEPLAG
Org. pelo autor

**APÊNDICE B – DIMENSÃO EM m² DA ÁREA DOS ÓRGÃOS DESTINADAS À
GESTÃO DE CONVÊNIOS DE ENTRADA**

ELEMENTOS\ÓRGÃOS	SDINOR	SEESP	SEAPA	SETOP
Número de estações de trabalho utilizadas no processo pela Secretaria	2,00	3,00	14,00	5,00
Área total da secretaria (m ²)	1.516,19	1.689,02	1.615,78	2.340,10
Número de estações de trabalho	207,00	231,00	197,00	293,00
Área/estação de trabalho (m ²)	7,32	7,31	8,20	7,99
Área ocupada no processo de gestão de convênios pela Secretaria (m ²)	14,65	21,94	114,83	39,93

Fonte: Intendência – SEPLAG
Org. pelo autor

ELEMENTOS\ÓRGÃOS	SEDPAC	SEDECTES	SEDA	SETUR
Número de estações de trabalho utilizadas no processo pela Secretaria	18,00	2,00	11,00	2,00
Área total da secretaria (m ²)	1.516,19	2.340,10	1.608,82	1.394,22
Número de estações de trabalho	213,00	330,00	192,00	177,00
Área/estação de trabalho (m ²)	7,12	7,09	8,38	7,88
Área ocupada no processo de gestão de convênios pela Secretaria (m ²)	128,13	14,18	92,17	15,75

Fonte: Intendência – SEPLAG

Org. pelo autor

**APÊNDICE C – CUSTO DE ENERGIA ELÉTRICA DA ÁREA INTERNA DOS
EDIFÍCIOS EM 2017 (NÃO CONSIDERA O CUSTO DOS ELEVADORES)**

PRÉDIO GERAIS		
IDENTIFICADORES	NÚMERO DE INSTALAÇÃO	VALOR PAGO
CAMG-GERAIS-ICA-1011	3010571747	R\$ 478.352,20
CAMG-GERAIS-ICA-14	3010571749	R\$ 298.535,32
CAMG-GERAIS-ICA-23	3010571670	R\$ 465.493,49
CAMG-GERAIS--ICA-45 - 6 AND QM6,2	3010571707	R\$ 515.721,90
CAMG-GERAIS-ICA-67	3010571708	R\$ 413.237,08
CAMG-GERAIS-ICA-89	3010571745	R\$ 403.546,73
CAMG-GERAIS-ICA-HVAC-12131415	3010571785	R\$ 243.906,96
CAMG-GERAIS-ICA-HVAC-4567	3010571700	R\$ 181.587,57
CAMG-GERAIS-ICA-HVAC-891011	3010571743	R\$ 164.565,42
CAMG-GERAIS-ICA-HVAC-SP123	3010552175	R\$ 265.221,56
CAMG-GERAIS-ICA-SP1	3010571636	R\$ 587.970,60
CAMG-ICA-GERAIS-1213	3010571789	R\$ 445.711,26
TOTAL		R\$ 4.463.850,09

Fonte: Superintendência Central de Recursos Logísticos e Patrimônio – SEPLAG
Org. pelo autor

PRÉDIO MINAS		
IDENTIFICADORES	NÚMERO DE INSTALAÇÃO	VALOR PAGO
CAMG-MINAS-ICA-1011	3010572377	R\$ 570.538,55
CAMG-MINAS-ICA-1213	3010572391	R\$ 440.822,56
CAMG-MINAS-ICA-14	3010572380	R\$ 273.698,18
CAMG-MINAS-ICA-23	3010572319	R\$ 216.944,46
CAMG-MINAS-ICA-45	3010572337	R\$ 440.512,69
CAMG-MINAS-ICA-67	3010572339	R\$ 387.795,15
CAMG-MINAS-ICA-89	3010572375	R\$ 355.675,52
CAMG-MINAS-ICA-HVAC-12131415	3010572388	R\$ 227.035,36
CAMG-MINAS-ICA-HVAC-4567	3010572331	R\$ 159.294,75
CAMG-MINAS-ICA-HVAC-891011	3010572370	R\$ 140.389,80
CAMG-MINAS-ICA-HVAC-SP123	3010551694	R\$ 399.567,81
CAMG-MINAS-ICA-SP1	3010572310	R\$ 551.944,22
TOTAL		R\$ 4.164.219,05

Fonte: Superintendência Central de Recursos Logísticos e Patrimônio – SEPLAG
Org. pelo autor

CUSTO EM 2017 (R\$)			
	Energia/estação de trabalho	Limpeza/estação de trabalho	Aluguel/estação de trabalho
SDINOR	499,00	322,45	323,01
SEESP	464,69	321,89	322,45
SEAPA	558,77	361,07	361,71
SETOP	507,58	351,60	352,21
SEDPAC	484,94	313,37	313,92
SEDECTES	483,10	312,18	312,72
SEDA	570,85	368,88	369,53
SETUR	536,63	346,77	347,37
SEPLAG	488,58	315,72	316,27

Fonte: Superintendência Central de Recursos Logísticos e Patrimônio – SEPLAG
Org. pelo autor

APÊNDICE D – VALOR DO CONTRATO DE LIMPEZA

VALOR DO CONTRATO DE LIMPEZA DA ÁREA DE CARPETE - MGS POR MÊS EM 2017 - JANEIRO A AGOSTO (ANTES DO REAJUSTE DE -20,05%)			
Item limpo	M ² total limpo em 2017	Valor por mês dos carpetes limpos no período	Valor m ² limpo por mês no período em R\$
Carpets	151.347,77	R\$ 587.962,94	3,8848
VALOR CONTRATO DE LIMPEZA MGS POR MÊS EM 2017 - SETEMBRO A DEZEMBRO (REAJUSTADO COM REDUÇÃO DE 20,05%)			
Item limpo	M ² total limpo em 2017	Valor por mês dos carpetes limpos no período	Valor m ² limpo por mês no período em R\$
Carpets	151.347,77	R\$ 489.765,05	3,2360
VALOR CONTRATO DE LIMPEZA MGS TOTAL EM 2017			
Item limpo	M ² total limpo em 2017	Valor total anual dos carpetes limpos em 2017	Valor m ² limpo anual em 2017 em R\$
Carpets	151.347,77	R\$ 6.662.763,74	44,0229

Fonte: Intendência – SEPLAG

Org. pelo autor

APÊNDICE E – VALOR DO IMOBILIZADO E DEPRECIÇÃO

ITEM	DATA DE REGISTRO	DATA DA REAVALIAÇÃO	VALOR REGISTRADO	VALOR REAVALIADO	VIDA ÚTIL (ANOS)	DEPRECIÇÃO 2017
Estação 1x	07/01/2011	29/09/2016	R\$ 2.334,13	R\$ 1.167,07	10	R\$ 116,71
Estação 2x	07/01/2011	03/10/2016	R\$ 4.346,60	R\$ 2.173,30	10	R\$ 217,33
Estação 4x comum	21/10/2010	03/10/2016	R\$ 3.909,68	R\$ 1.563,87	10	R\$ 156,39
Estação 4x especial (com grade)	28/04/2010	04/10/2016	R\$ 13.007,71	R\$ 5.203,08	10	R\$ 520,31
Computador	02/06/2010	19/08/2016	R\$ 1.611,22	R\$ 644,49	5	R\$ -
Cadeira comum (forro de tecido)	27/10/2010	19/10/2016	R\$ 1.131,43	R\$ 452,57	10	R\$ 45,26

Fonte: Intendência – SEPLAG

Org. pelo autor

APÊNDICE F – CUSTO DA MÃO DE OBRA DIRETA

Tn	Itens	dez	nov	out	set	ago	jul	jun	mai	abr	mar	fev	jan
T1	Bruto	7.232,00	3.616,00	3.700,00	3.680,00	3.720,00	3.720,00	3.700,00	3.630,00	3.555,00	3.630,00	3.525,00	3.300,00
	IRRF	157,60	78,80	79,15	79,48	78,82	78,82	79,15	80,31	81,54	80,31	82,04	68,40
	Líquido	7.074,40	3.537,20	3.620,85	3.600,52	3.641,18	3.641,18	3.620,85	3.549,69	3.473,46	3.549,69	3.442,96	3.231,60
	Média		3.616,00				78,80				3.537,20		
	13° Sal.		7.232,00				157,60				7.074,40		
	1/3		1.205,33				26,27				1.179,07		
	Geral		47.008,00				1.024,43				45.983,57		
	Custo		32.905,60				717,10				33.013,85		
T2	Bruto	5.975,65	2.987,83	2.807,14	3.029,67	3.085,87	3.085,87	3.057,77	3.003,97	2.888,47	3.003,97	2.911,57	3.003,97
	IRRF	47,61	23,81	23,94	23,79	23,79	23,79	23,79	23,79	23,79	23,79	23,79	23,79
	Líquido	5.928,04	2.964,02	2.783,20	3.005,88	3.062,08	3.062,08	3.033,98	2.980,18	2.864,68	2.980,18	2.887,78	2.980,18
	Média		2.987,83				23,81				2.964,02		
	13° Sal.		5.975,65				47,61				5.928,04		
	1/3		995,94				7,94				988,01		
	Geral		38.841,75				309,47				38.532,29		
	Custo		27.189,23				216,63				27.664,21		
T3	Bruto	7.118,08	3.559,04	3.622,00	3.593,90	3.650,10	3.622,00	3.622,00	3.568,20	3.300,00	3.568,20	3.475,80	3.568,20
	IRRF	115,45	57,72	58,16	58,32	57,73	57,91	57,96	58,65	51,96	58,41	59,17	58,96
	Líquido	7.002,63	3.501,32	3.563,84	3.535,58	3.592,37	3.564,09	3.564,04	3.509,55	3.248,04	3.509,79	3.416,63	3.509,24
	Média		3.559,04				57,72				3.501,32		
	13° Sal.		7.118,08				115,45				7.002,63		
	1/3		1.186,35				19,24				1.167,11		
	Geral		46.267,52				750,40				45.517,12		
	Custo		46.267,52				750,40				46.684,23		

T4	Bruto	15.171,80	7.585,90	7.740,00	7.720,00	7.760,00	7.740,00	7.740,00	7.670,00	7.595,00	7.670,00	7.610,00	6.614,00
	IRRF	2.235,14	1.117,57	1.149,14	1.149,14	1.149,14	1.149,14	1.149,14	1.149,14	1.149,14	1.149,14	1.254,48	728,08
	Líquido	12.936,66	6.468,33	6.590,86	6.570,86	6.610,86	6.590,86	6.590,86	6.520,86	6.445,86	6.520,86	6.355,52	5.885,92
	Média		7.585,90						1.117,57			6.468,33	
	13° Sal.		15.171,80						2.235,14			12.936,66	
	1/3		2.528,63						372,52			2.156,11	
	Geral		98.616,70						14.528,38			84.088,32	
	Custo		19.723,34						2.905,68			17.248,89	
T5	Bruto	15.290,00	7.645,00	7.693,00	7.673,00	7.713,00	7.713,00	7.693,00	7.623,00	7.548,00	7.623,00	7.563,00	7.608,00
	IRRF	1.945,68	972,84	968,89	968,89	968,89	968,89	968,89	968,89	968,89	968,89	968,89	1.008,40
	Líquido	13.344,32	6.672,16	6.724,11	6.704,11	6.744,11	6.744,11	6.724,11	6.654,11	6.579,11	6.654,11	6.594,11	6.599,60
	Média		7.645,00						972,84			6.672,16	
	13° Sal.		15.290,00						1.945,68			13.344,32	
	1/3		2.548,33						324,28			2.224,05	
	Geral		99.385,00						12.646,93			86.738,07	
	Custo		14.197,86						1.806,70			12.708,87	
T6	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73						729,99			5.405,74	
	13° Sal.		12.271,46						1.459,97			10.811,49	
	1/3		2.045,24						243,33			1.801,91	
	Geral		79.764,47						9.489,82			70.274,65	
	Custo		79.764,47						9.489,82			72.076,57	
T7	Bruto	5.535,74	2.767,87	2.872,00	2.843,90	2.900,10	2.900,10	2.787,70	2.310,00	2.702,70	2.818,20	2.725,80	2.818,20
	IRRF	25,25	12,62	12,16	12,43	12,10	0,00	12,36	0,00	13,24	13,51	12,82	12,36
	Líquido	5.510,50	2.755,25	2.859,84	2.831,47	2.888,00	2.900,10	2.775,34	2.310,00	2.689,46	2.804,69	2.712,98	2.805,84

	Média		2.767,87				12,62			2.757,77			
	13° Sal.		5.535,74				25,25			5.515,54			
	1/3		922,62				4,21			919,26			
	Geral		35.982,31				138,85			35.843,46			
	Custo		4.497,79				17,36			4.595,34			
T8	Bruto	8.205,28	4.102,64	4.232,77	4.204,67	4.260,87	4.260,87	4.232,77	4.178,97	3.994,17	3.670,77	4.086,57	3.903,97
	IRRF	298,52	149,26	153,26	153,26	153,26	153,26	153,26	153,26	153,26	153,26	154,51	112,01
	Líquido	7.906,76	3.953,38	4.079,51	4.051,41	4.107,61	4.107,61	4.079,51	4.025,71	3.840,91	3.517,51	3.932,06	3.791,96
	Média		4.102,64				149,26			3.953,38			
	13° Sal.		8.205,28				298,52			7.906,76			
	1/3		1.367,55				49,75			1.317,79			
	Geral		53.334,32				1.940,38			51.393,94			
	Custo		6.666,79				242,55			6.588,97			
T9	Bruto	5.524,98	2.762,49	2.872,00	2.843,90	2.900,10	2.619,10	2.506,70	2.818,20	2.702,70	2.818,20	2.725,80	2.818,20
	IRRF	0,00	0,00	12,16	12,29	0,00	13,24	0,00	12,36	12,93	12,52	12,82	12,47
	Líquido	5.524,98	2.762,49	2.859,84	2.831,61	2.900,10	2.605,86	2.506,70	2.805,84	2.689,77	2.805,68	2.712,98	2.805,73
	Média		2.762,49				0,00			2.752,41			
	13° Sal.		5.524,98				0,00			5.504,82			
	1/3		920,83				0,00			917,47			
	Geral		35.912,37				100,79			35.811,58			
	Custo		4.489,05				12,60			4.591,13			
T10	Bruto	27.936,59	13.968,29	14.511,92	14.090,64	14.130,64	14.370,64	14.350,64	14.280,64	13.546,77	13.621,77	13.561,77	13.217,51
	IRRF	5.409,27	2.704,64	2.853,33	2.813,86	3.233,65	2.812,65	2.652,60	2.813,86	2.491,34	2.491,34	2.491,34	2.392,40
	Líquido	22.527,31	11.263,66	11.658,59	11.276,78	10.896,99	11.557,99	11.698,04	11.466,78	11.055,43	11.130,43	11.070,43	10.825,11
	Média		13.968,29				2.704,64			11.263,66			
	13° Sal.		27.936,59				5.409,27			22.527,31			
	1/3		4.656,10				901,55			3.754,55			

	Geral	181.587,82					35.160,28					146.427,54		
	Custo	9.079,39					1.758,01					7.509,10		
T11	Bruto	31.223,55	15.611,77	16.195,27	16.455,27	16.193,65	16.193,65	16.173,65	16.103,65	16.028,65	16.103,65	16.043,65	10.626,65	
	IRRF	6.717,45	3.358,72	3.551,34	3.551,34	3.468,39	3.468,39	3.468,39	3.468,39	3.468,39	3.468,39	3.819,28	1.854,94	
	Líquido	24.506,10	12.253,05	12.643,93	12.903,93	12.725,26	12.725,26	12.705,26	12.635,26	12.560,26	12.635,26	12.224,37	8.771,71	
	Média	15.611,77					3.358,72					12.253,05		
	13° Sal.	31.223,55					6.717,45					24.506,10		
	1/3	5.203,92					1.119,57					4.084,35		
	Geral	202.953,06					43.663,41					159.289,65		
	Custo	15.611,77					3.358,72					12.567,23		
T12	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72	
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74	
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98	
	Média	6.135,73					729,99					5.405,74		
	13° Sal.	12.271,46					1.459,97					10.811,49		
	1/3	2.045,24					243,33					1.801,91		
	Geral	79.764,47					9.489,82					70.274,65		
	Custo	6.135,73					729,99					5.544,35		
T13	Bruto	7.515,68	3.757,84	3.790,00	3.770,00	3.810,00	3.810,00	3.952,00	3.898,20	3.645,00	3.898,20	3.615,00	3.390,00	
	IRRF	181,34	90,67	91,17	91,50	90,84	90,84	91,63	91,99	93,56	91,99	94,05	79,12	
	Líquido	7.334,34	3.667,17	3.698,83	3.678,50	3.719,16	3.719,16	3.860,37	3.806,21	3.551,44	3.806,21	3.520,95	3.310,88	
	Média	3.757,84					90,67					3.667,17		
	13° Sal.	7.515,68					181,34					7.334,34		
	1/3	1.252,61					30,22					1.222,39		
	Geral	48.851,92					1.178,70					47.673,22		
	Custo	36.638,94					884,02					36.671,71		
T14	Bruto	3.943,78	1.971,89	2.047,00	2.018,90	2.075,10	1.794,10	2.047,00	1.993,20	1.877,70	1.993,20	1.900,80	0,00	

	IRRF	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Líquido	3.943,78	1.971,89	2.047,00	2.018,90	2.075,10	1.794,10	2.047,00	1.993,20	1.877,70	1.993,20	1.900,80	0,00
	Média		1.971,89				0,00				1.971,89		
	13° Sal.		3.943,78				0,00				3.943,78		
	1/3		657,30				0,00				657,30		
	Geral		23.662,67				0,00				23.662,67		
	Custo		2.957,83				0,00				3.040,00		
T15	Bruto	8.217,00	4.108,50	4.200,00	4.180,00	4.140,00	4.000,00	4.200,00	4.130,00	4.055,00	4.130,00	3.920,00	4.130,00
	IRRF	287,95	143,98	145,90	146,23	146,89	133,28	145,90	147,06	148,29	147,06	130,86	148,29
	Líquido	7.929,05	3.964,52	4.054,10	4.033,77	3.993,11	3.866,72	4.054,10	3.982,94	3.906,71	3.982,94	3.789,14	3.981,71
	Média		4.108,50				143,98				3.964,52		
	13° Sal.		8.217,00				287,95				7.929,05		
	1/3		1.369,50				47,99				1.321,51		
	Geral		53.410,50				1.871,69				51.538,81		
	Custo		7.630,07				267,38				7.551,47		
T16	Bruto	6.098,04	3.049,02	3.122,00	3.093,90	3.150,10	3.150,10	2.841,00	3.068,20	2.952,70	3.068,20	2.975,80	3.068,20
	IRRF	48,97	24,49	24,95	24,95	24,30	24,53	19,24	25,03	25,72	25,03	25,72	25,40
	Líquido	6.049,07	3.024,53	3.097,05	3.068,95	3.125,80	3.125,57	2.821,76	3.043,17	2.926,98	3.043,17	2.950,08	3.042,80
	Média		3.049,02				24,49				3.024,53		
	13° Sal.		6.098,04				48,97				6.049,07		
	1/3		1.016,34				8,16				1.008,18		
	Geral		39.637,26				318,33				39.318,93		
	Custo		11.560,87				92,85				11.762,07		
T17	Bruto	6.051,84	3.025,92	3.122,00	3.093,90	3.150,10	2.869,10	3.122,00	3.068,20	2.952,70	3.068,20	2.975,80	2.837,20
	IRRF	49,90	24,95	24,78	24,95	24,30	19,06	24,48	25,03	25,72	25,03	25,59	30,56
	Líquido	6.001,94	3.000,97	3.097,22	3.068,95	3.125,80	2.850,04	3.097,52	3.043,17	2.926,98	3.043,17	2.950,21	2.806,64
	Média		3.025,92				24,95				3.000,97		

	13° Sal.		6.051,84				49,90				6.001,94		
	1/3		1.008,64				8,32				1.000,32		
	Geral		39.336,96				324,35				39.012,61		
	Custo		19.668,48				162,18				20.006,47		
T18	Bruto	6.023,74	3.011,87	3.122,00	3.093,90	3.037,70	2.841,00	3.122,00	3.068,20	2.952,70	3.068,20	2.975,80	2.837,20
	IRRF	50,23	25,12	24,78	25,11	25,02	30,64	24,48	25,22	25,72	25,03	25,78	19,38
	Líquido	5.973,51	2.986,75	3.097,22	3.068,79	3.012,68	2.810,36	3.097,52	3.042,98	2.926,98	3.043,17	2.950,02	2.817,82
	Média		3.011,87				25,12				2.986,75		
	13° Sal.		6.023,74				50,23				5.973,51		
	1/3		1.003,96				8,37				995,58		
	Geral		39.154,31				326,51				38.827,80		
	Custo		19.577,16				163,25				19.911,69		
T19	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73				729,99				5.405,74		
	13° Sal.		12.271,46				1.459,97				10.811,49		
	1/3		2.045,24				243,33				1.801,91		
	Geral		79.764,47				9.489,82				70.274,65		
	Custo		9.970,56				1.186,23				9.009,57		
T20	Bruto	22.171,00	11.085,50	11.137,00	11.117,00	11.157,00	11.137,00	11.137,00	11.067,00	10.992,00	11.067,00	11.007,00	11.037,00
	IRRF	3.634,57	1.817,29	1.805,50	1.805,50	1.805,50	1.805,50	1.809,03	1.809,03	1.809,03	1.809,03	1.809,03	1.905,71
	Líquido	18.536,43	9.268,21	9.331,50	9.311,50	9.351,50	9.331,50	9.327,97	9.257,97	9.182,97	9.257,97	9.197,97	9.131,29
	Média		11.085,50				1.817,29				9.268,21		
	13° Sal.		22.171,00				3.634,57				18.536,43		
	1/3		3.695,17				605,76				3.089,40		
	Geral		144.111,50				23.624,72				120.486,78		

	Custo		24.018,58				3.937,45				20.596,03		
T21	Bruto	17.198,20	8.599,10	9.019,00	8.999,00	8.573,50	8.593,50	8.573,50	8.503,50	8.428,50	8.503,50	8.323,50	8.473,50
	IRRF	2.186,82	1.093,41	1.186,81	1.186,81	1.070,06	1.070,06	1.070,06	1.070,06	1.070,06	1.070,06	1.070,06	1.070,06
	Líquido	15.011,38	7.505,69	7.832,19	7.812,19	7.503,44	7.523,44	7.503,44	7.433,44	7.358,44	7.433,44	7.253,44	7.403,44
	Média		8.599,10				1.093,41				7.505,69		
	13° Sal.		17.198,20				2.186,82				15.011,38		
	1/3		2.866,37				364,47				2.501,90		
	Geral		111.788,30				14.214,33				97.573,97		
	Custo		27.947,08				3.553,58				25.018,97		
T22	Bruto	13.841,16	6.920,58	6.956,79	6.936,79	6.976,79	6.976,79	6.956,79	7.064,99	6.811,79	7.064,99	6.556,79	6.903,29
	IRRF	1.418,46	709,23	709,23	709,23	709,23	709,23	709,23	709,23	709,23	709,23	709,23	709,23
	Líquido	12.422,70	6.211,35	6.247,56	6.227,56	6.267,56	6.267,56	6.247,56	6.355,76	6.102,56	6.355,76	5.847,56	6.194,06
	Média		6.920,58				709,23				6.211,35		
	13° Sal.		13.841,16				1.418,46				12.422,70		
	1/3		2.306,86				236,41				2.070,45		
	Geral		89.967,54				9.219,99				80.747,55		
	Custo		53.980,52				5.531,99				49.690,80		
T23	Bruto	27.673,78	13.836,89	13.826,89	13.706,89	13.946,89	13.946,89	13.926,89	13.856,89	13.646,89	13.856,89	13.796,89	13.856,89
	IRRF	5.442,08	2.721,04	2.683,21	2.683,21	2.683,21	2.683,21	2.683,21	2.683,21	3.061,49	2.683,21	2.683,21	2.683,21
	Líquido	22.231,70	11.115,85	11.143,68	11.023,68	11.263,68	11.263,68	11.243,68	11.173,68	10.585,40	11.173,68	11.113,68	11.173,68
	Média		13.836,89				2.721,04				11.115,85		
	13° Sal.		27.673,78				5.442,08				22.231,70		
	1/3		4.612,30				907,01				3.705,28		
	Geral		179.879,57				35.373,49				144.506,08		
	Custo		179.879,57				35.373,49				148.211,36		
T24	Bruto	13.178,00	6.589,00	6.637,00	6.617,00	6.657,00	6.657,00	6.637,00	6.567,00	6.492,00	6.567,00	6.507,00	6.552,00
	IRRF	1.717,07	858,54	1.016,55	766,40	903,38	1.044,89	1.009,04	766,40	766,40	766,40	766,40	779,51

	Líquido	11.460,93	5.730,46	5.620,45	5.850,60	5.753,62	5.612,11	5.627,96	5.800,60	5.725,60	5.800,60	5.740,60	5.772,49
	Média		6.589,00					858,54				5.730,46	
	13° Sal.		13.178,00					1.717,07				11.460,93	
	1/3		2.196,33					286,18				1.910,15	
	Geral		85.657,00					11.160,98				74.496,02	
	Custo		26.767,81					3.487,81				23.876,93	
T25	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73					729,99				5.405,74	
	13° Sal.		12.271,46					1.459,97				10.811,49	
	1/3		2.045,24					243,33				1.801,91	
	Geral		79.764,47					9.489,82				70.274,65	
	Custo		59.823,35					7.117,36				54.057,43	
T26	Bruto	4.234,55	2.117,28	2.246,90	2.131,93	1.935,23	2.272,43	2.244,33	2.190,53	2.032,08	2.147,58	2.055,18	1.916,58
	IRRF	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Líquido	4.234,55	2.117,28	2.246,90	2.131,93	1.935,23	2.272,43	2.244,33	2.190,53	2.032,08	2.147,58	2.055,18	1.916,58
	Média		2.117,28					0,00				2.117,28	
	13° Sal.		4.234,55					0,00				4.234,55	
	1/3		705,76					0,00				705,76	
	Geral		27.524,60					0,00				27.524,60	
	Custo		22.019,68					0,00				22.584,29	
T27	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73					729,99				5.405,74	
	13° Sal.		12.271,46					1.459,97				10.811,49	

	1/3							243,33				1.801,91		
	Geral							9.489,82				70.274,65		
	Custo							7.117,36				54.057,43		
T28	Bruto	15.589,59	7.794,79	8.083,39	8.063,39	8.103,39	8.103,39	7.883,39	8.013,39	7.478,75	7.553,75	7.493,75	7.171,34	
	IRRF	2.045,73	1.022,87	1.123,64	1.203,58	1.125,27	1.091,08	1.060,43	1.123,64	898,65	898,65	898,65	805,06	
	Líquido	13.543,86	6.771,93	6.959,75	6.859,81	6.978,12	7.012,31	6.822,96	6.889,75	6.580,10	6.655,10	6.595,10	6.366,28	
	Média							1.022,87				6.771,93		
	13° Sal.							2.045,73				13.543,86		
	1/3							340,96				2.257,31		
	Geral							13.297,25				88.035,06		
	Custo							2.659,45				18.058,47		
T29	Bruto	17.319,62	8.659,81	9.243,50	9.226,75	9.266,75	9.266,75	9.246,75	9.101,75	8.483,74	8.633,74	8.573,74	5.554,61	
	IRRF	2.580,00	1.290,00	1.456,44	1.457,24	1.643,48	1.426,28	1.345,79	1.457,24	1.277,66	1.212,89	1.212,89	410,10	
	Líquido	14.739,61	7.369,81	7.787,06	7.769,51	7.623,27	7.840,47	7.900,96	7.644,51	7.206,08	7.420,85	7.360,85	5.144,51	
	Média							1.290,00				7.369,81		
	13° Sal.							2.580,00				14.739,61		
	1/3							430,00				2.456,60		
	Geral							16.770,01				95.807,49		
	Custo							2.305,88				13.511,31		
T30	Bruto	7.103,60	3.551,80	3.622,00	3.593,90	3.650,10	3.650,10	3.622,00	3.452,70	3.315,00	3.568,20	3.475,80	3.568,20	
	IRRF	115,18	57,59	58,16	58,32	57,73	57,73	57,96	50,68	59,35	58,41	59,17	58,41	
	Líquido	6.988,42	3.494,21	3.563,84	3.535,58	3.592,37	3.592,37	3.564,04	3.402,02	3.255,65	3.509,79	3.416,63	3.509,79	
	Média							57,59				3.494,21		
	13° Sal.							115,18				6.988,42		
	1/3							19,20				1.164,74		
	Geral							748,70				45.424,70		
	Custo							131,02				8.153,15		

T31	Bruto	3.967,28	1.983,64	2.047,00	2.018,90	2.075,10	2.075,10	2.047,00	1.808,40	1.877,70	1.993,20	1.900,80	1.993,20
	IRRF	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Líquido	3.967,28	1.983,64	2.047,00	2.018,90	2.075,10	2.075,10	2.047,00	1.808,40	1.877,70	1.993,20	1.900,80	1.993,20
	Média		1.983,64									1.983,64	
	13° Sal.		3.967,28									3.967,28	
	1/3		661,21									661,21	
	Geral		25.787,32									25.787,32	
	Custo		25.787,32									26.448,53	
T32	Bruto	5.039,89	2.519,95	2.609,36	2.665,56	2.721,76	2.721,76	2.693,66	2.548,21	2.155,51	2.525,11	2.455,81	2.102,71
	IRRF	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Líquido	5.039,89	2.519,95	2.609,36	2.665,56	2.721,76	2.721,76	2.693,66	2.548,21	2.155,51	2.525,11	2.455,81	2.102,71
	Média		2.519,95									2.519,95	
	13° Sal.		5.039,89									5.039,89	
	1/3		839,98									839,98	
	Geral		32.759,29									32.759,29	
	Custo		32.759,29									33.599,27	
T33	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73									5.405,74	
	13° Sal.		12.271,46									10.811,49	
	1/3		2.045,24									1.801,91	
	Geral		79.764,47									70.274,65	
	Custo		39.882,24									36.038,28	
T34	Bruto	10.396,74	5.198,37	5.301,00	5.272,90	5.329,10	5.329,10	5.301,00	5.247,20	5.131,70	5.247,20	5.085,50	4.739,00
	IRRF	867,72	433,86	433,86	433,86	433,86	433,86	433,86	433,86	433,86	433,86	474,23	393,49
	Líquido	9.529,02	4.764,51	4.867,14	4.839,04	4.895,24	4.895,24	4.867,14	4.813,34	4.697,84	4.813,34	4.611,27	4.345,51

	Média		5.198,37				433,86				4.764,51		
	13° Sal.		10.396,74				867,72				9.529,02		
	1/3		1.732,79				144,62				1.588,17		
	Geral		67.578,81				5.640,18				61.938,63		
	Custo		33.789,41				2.820,09				31.763,40		
T35	Bruto	9.235,00	4.617,50	4.700,00	4.680,00	4.720,00	4.620,00	4.500,00	4.630,00	4.555,00	4.630,00	4.570,00	4.570,00
	IRRF	430,04	215,02	215,05	215,54	214,55	217,03	198,93	216,78	219,01	216,78	218,26	218,26
	Líquido	8.804,96	4.402,48	4.484,95	4.464,46	4.505,45	4.402,97	4.301,07	4.413,22	4.335,99	4.413,22	4.351,74	4.351,74
	Média		4.617,50				215,02				4.402,48		
	13° Sal.		9.235,00				430,04				8.804,96		
	1/3		1.539,17				71,67				1.467,49		
	Geral		60.027,50				2.795,25				57.232,25		
	Custo		3.751,72				174,70				3.668,73		
T36	Bruto	38.767,08	19.383,54	19.638,33	19.875,12	19.915,12	19.915,12	19.895,12	19.825,12	18.670,37	18.670,37	18.760,37	18.670,37
	IRRF	7.943,77	3.971,89	4.065,71	4.128,56	4.128,56	4.116,74	3.882,65	4.128,56	3.636,73	3.636,73	3.636,73	4.357,88
	Líquido	30.823,31	15.411,66	15.572,62	15.746,56	15.786,56	15.798,38	16.012,47	15.696,56	15.033,64	15.033,64	15.123,64	14.312,49
	Média		19.383,54				3.971,89				15.411,66		
	13° Sal.		38.767,08				7.943,77				30.823,31		
	1/3		6.461,18				1.323,96				5.137,22		
	Geral		251.986,03				51.634,51				200.351,53		
	Custo		18.898,95				3.872,59				15.411,66		
T37	Bruto	10.644,98	5.322,49	6.585,17	6.026,14	5.220,91	4.715,11	5.277,11	5.223,31	5.107,81	5.223,31	5.130,91	4.715,11
	IRRF	756,11	378,05	660,38	528,45	321,10	321,10	321,10	321,10	321,10	321,10	321,10	344,01
	Líquido	9.888,87	4.944,44	5.924,79	5.497,69	4.899,81	4.394,01	4.956,01	4.902,21	4.786,71	4.902,21	4.809,81	4.371,10
	Média		5.322,49				378,05				4.944,44		
	13° Sal.		10.644,98				756,11				9.888,87		
	1/3		1.774,16				126,02				1.648,15		

	Geral	69.192,36					4.914,70					64.277,66		
	Custo	5.189,43					368,60					4.944,44		
T38	Bruto	9.959,80	4.979,90	5.200,46	5.172,36	5.228,56	4.947,56	4.907,66	4.910,06	4.794,56	4.910,06	4.817,66	4.910,06	
	IRRF	645,92	322,96	351,39	351,39	351,39	351,39	304,01	304,01	304,01	304,01	304,01	304,01	
	Líquido	9.313,88	4.656,94	4.849,07	4.820,97	4.877,17	4.596,17	4.603,65	4.606,05	4.490,55	4.606,05	4.513,65	4.606,05	
	Média	4.979,90					322,96					4.656,94		
	13° Sal.	9.959,80					645,92					9.313,88		
	1/3	1.659,97					107,65					1.552,31		
	Geral	64.738,70					4.198,51					60.540,19		
	Custo	16.184,68					1.049,63					15.523,13		
T39	Bruto	21.305,13	10.652,57	11.750,10	10.779,92	10.739,92	10.819,92	10.799,92	10.729,92	10.185,24	10.260,24	10.200,24	10.260,24	
	IRRF	3.473,94	1.736,97	2.028,52	1.795,97	1.961,17	1.842,82	1.681,01	1.795,97	1.566,06	1.566,06	1.566,06	1.566,06	
	Líquido	17.831,19	8.915,60	9.721,58	8.983,95	8.778,75	8.977,10	9.118,91	8.933,95	8.619,18	8.694,18	8.634,18	8.694,18	
	Média	10.652,57					1.736,97					8.915,60		
	13° Sal.	21.305,13					3.473,94					17.831,19		
	1/3	3.550,86					578,99					2.971,87		
	Geral	138.483,36					22.580,61					115.902,75		
	Custo	86.552,10					14.112,88					74.296,63		
T40	Bruto	6.557,00	3.278,50	3.369,58	3.341,48	3.397,68	3.397,68	3.369,58	3.315,78	3.200,28	3.315,78	3.223,38	2.853,78	
	IRRF	111,76	55,88	55,88	55,88	55,88	55,88	55,88	55,88	55,88	55,88	55,88	55,88	
	Líquido	6.445,24	3.222,62	3.313,70	3.285,60	3.341,80	3.341,80	3.313,70	3.259,90	3.144,40	3.259,90	3.167,50	2.797,90	
	Média	3.278,50					55,88					3.222,62		
	13° Sal.	6.557,00					111,76					6.445,24		
	1/3	1.092,83					18,63					1.074,21		
	Geral	42.620,50					726,44					41.894,06		
	Custo	10.655,13					181,61					10.742,07		
T41	Bruto	6.148,62	3.074,31	3.122,00	3.065,80	3.150,10	3.150,10	3.122,00	3.068,20	2.952,70	3.068,20	2.975,80	3.068,20	

	IRRF	48,55	24,27	24,78	18,07	24,25	24,30	24,48	25,03	26,28	25,16	25,59	24,80
	Líquido	6.100,07	3.050,04	3.097,22	3.047,73	3.125,85	3.125,80	3.097,52	3.043,17	2.926,42	3.043,04	2.950,21	3.043,40
	Média		3.074,31				24,27				3.050,04		
	13° Sal.		6.148,62				48,55				6.100,07		
	1/3		1.024,77				8,09				1.016,68		
	Geral		39.966,03				315,56				39.650,47		
	Custo		9.991,51				78,89				10.166,79		
T42	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73				729,99				5.405,74		
	13° Sal.		12.271,46				1.459,97				10.811,49		
	1/3		2.045,24				243,33				1.801,91		
	Geral		79.764,47				9.489,82				70.274,65		
	Custo		79.764,47				9.489,82				72.076,57		
T43	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73				729,99				5.405,74		
	13° Sal.		12.271,46				1.459,97				10.811,49		
	1/3		2.045,24				243,33				1.801,91		
	Geral		79.764,47				9.489,82				70.274,65		
	Custo		79.764,47				9.489,82				72.076,57		
T44	Bruto	11.546,73	5.773,37	6.122,15	5.990,00	6.030,00	6.030,00	6.010,00	5.940,00	5.865,00	5.940,00	5.880,00	3.926,51
	IRRF	1.133,49	566,74	632,99	605,54	605,54	605,54	605,54	617,92	617,92	617,92	496,92	261,61
	Líquido	10.413,24	5.206,62	5.489,16	5.384,46	5.424,46	5.424,46	5.404,46	5.322,08	5.247,08	5.322,08	5.383,08	3.664,90
	Média		5.773,37				566,74				5.206,62		

	13° Sal.		11.546,73				1.133,49				10.413,24		
	1/3		1.924,46				188,91				1.735,54		
	Geral		75.053,76				7.367,67				67.686,09		
	Custo		10.721,97				1.052,52				9.917,38		
T45	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73				729,99				5.405,74		
	13° Sal.		12.271,46				1.459,97				10.811,49		
	1/3		2.045,24				243,33				1.801,91		
	Geral		79.764,47				9.489,82				70.274,65		
	Custo		55.835,13				6.642,87				50.453,60		
T46	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73				729,99				5.405,74		
	13° Sal.		12.271,46				1.459,97				10.811,49		
	1/3		2.045,24				243,33				1.801,91		
	Geral		79.764,47				9.489,82				70.274,65		
	Custo		26.588,16				3.163,27				24.025,52		
T47	Bruto	11.098,18	5.549,09	6.298,14	5.623,86	5.663,86	5.463,86	5.643,86	5.573,86	5.264,61	5.339,61	5.279,61	5.339,61
	IRRF	907,66	453,83	646,52	486,38	486,38	486,38	429,05	486,38	379,30	379,30	379,30	379,30
	Líquido	10.190,52	5.095,26	5.651,62	5.137,48	5.177,48	4.977,48	5.214,81	5.087,48	4.885,31	4.960,31	4.900,31	4.960,31
	Média		5.549,09				453,83				5.095,26		
	13° Sal.		11.098,18				907,66				10.190,52		
	1/3		1.849,70				151,28				1.698,42		
	Geral		72.138,14				5.899,78				66.238,37		

	Custo		27.051,80				2.212,42				25.476,30		
T48	Bruto	16.460,82	8.230,41	8.413,41	8.393,41	8.433,41	8.433,41	8.413,41	8.343,41	8.133,41	8.343,41	8.283,41	7.113,41
	IRRF	2.622,69	1.311,34	1.334,33	1.334,33	1.334,33	1.334,33	1.334,33	1.334,33	1.391,85	1.334,33	1.572,04	809,24
	Líquido	13.838,13	6.919,07	7.079,08	7.059,08	7.099,08	7.099,08	7.079,08	7.009,08	6.741,56	7.009,08	6.711,37	6.304,17
	Média		8.230,41				1.311,34				6.919,07		
	13° Sal.		16.460,82				2.622,69				13.838,13		
	1/3		2.743,47				437,11				2.306,36		
	Geral		106.995,33				17.047,47				89.947,86		
	Custo		5.349,77				852,37				4.612,71		
T49	Bruto	21.233,98	10.616,99	10.703,49	10.683,49	10.723,49	10.723,49	10.303,49	10.633,49	10.558,49	10.633,49	10.573,49	10.633,49
	IRRF	3.525,68	1.762,84	1.746,80	1.746,80	1.746,80	1.746,80	1.907,18	1.746,80	1.746,80	1.746,80	1.746,80	1.746,80
	Líquido	17.708,30	8.854,15	8.956,69	8.936,69	8.976,69	8.976,69	8.396,31	8.886,69	8.811,69	8.886,69	8.826,69	8.886,69
	Média		10.616,99				1.762,84				8.854,15		
	13° Sal.		21.233,98				3.525,68				17.708,30		
	1/3		3.539,00				587,61				2.951,38		
	Geral		138.020,87				22.916,89				115.103,98		
	Custo		6.901,04				1.145,84				5.902,77		
T50	Bruto	7.241,00	3.620,50	3.700,00	3.680,00	3.720,00	3.720,00	3.700,00	3.630,00	3.555,00	3.630,00	3.465,00	3.405,00
	IRRF	150,60	75,30	79,15	80,47	78,82	78,82	75,48	80,31	81,54	47,34	83,03	68,05
	Líquido	7.090,40	3.545,20	3.620,85	3.599,53	3.641,18	3.641,18	3.624,52	3.549,69	3.473,46	3.582,66	3.381,97	3.336,95
	Média		3.620,50				75,30				3.545,20		
	13° Sal.		7.241,00				150,60				7.090,40		
	1/3		1.206,83				25,10				1.181,73		
	Geral		47.066,50				978,91				46.087,59		
	Custo		17.374,26				361,36				17.456,62		
T51	Bruto	10.168,14	5.084,07	5.202,00	5.020,00	5.230,10	5.230,10	5.202,00	5.148,20	4.895,00	5.148,20	4.640,00	5.125,10
	IRRF	566,79	283,40	283,13	283,63	282,35	282,35	283,04	284,37	286,72	284,37	293,03	270,97

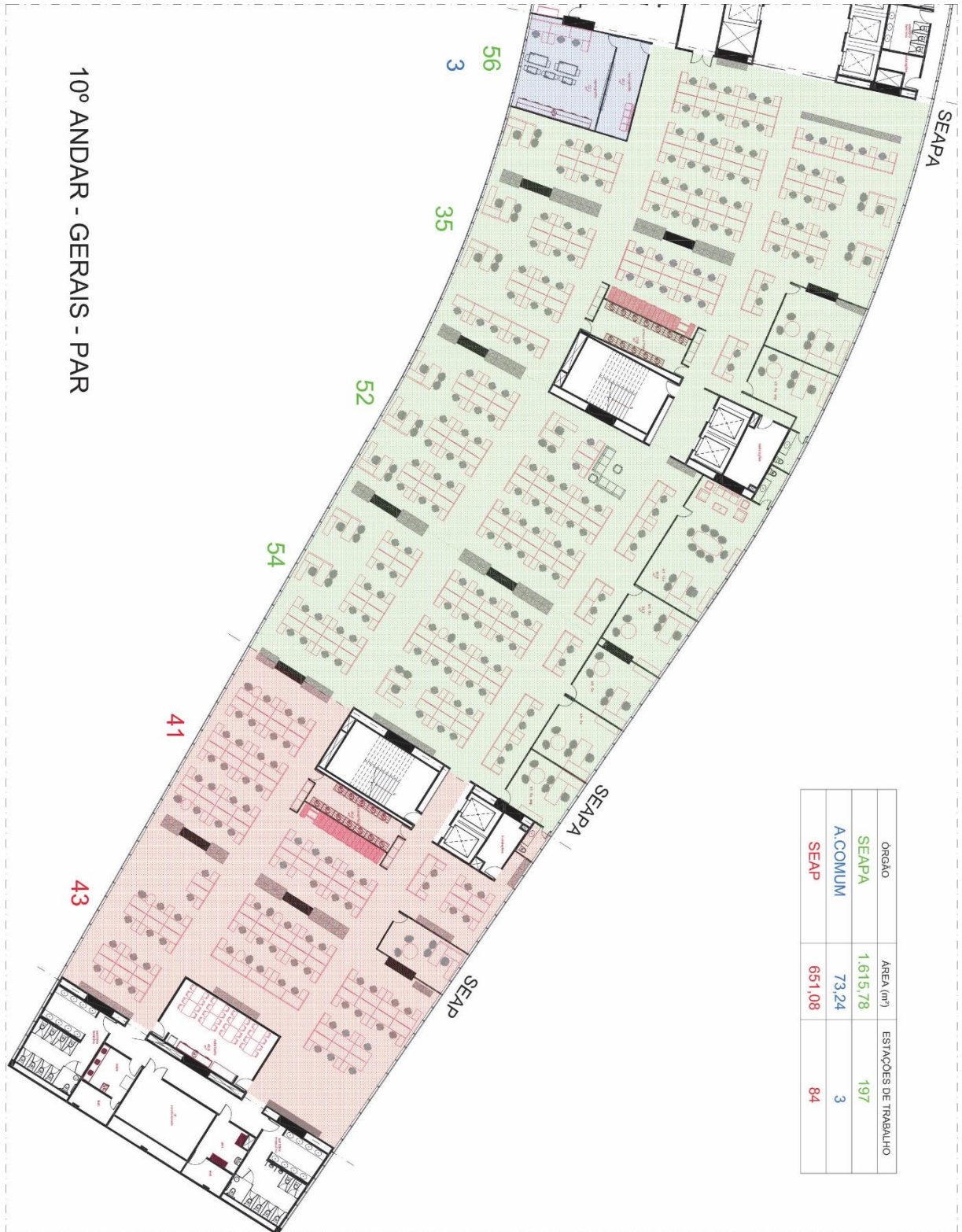
	Líquido	9.601,35	4.800,67	4.918,87	4.736,37	4.947,75	4.947,75	4.918,96	4.863,83	4.608,28	4.863,83	4.346,97	4.854,13
	Média		5.084,07					283,40			4.800,67		
	13° Sal.		10.168,14					566,79			9.601,35		
	1/3		1.694,69					94,47			1.600,22		
	Geral		66.092,91					3.684,15			62.408,76		
	Custo		8.261,61					460,52			8.001,12		
T52	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73					729,99			5.405,74		
	13° Sal.		12.271,46					1.459,97			10.811,49		
	1/3		2.045,24					243,33			1.801,91		
	Geral		79.764,47					9.489,82			70.274,65		
	Custo		1.661,76					197,70			1.501,60		
T53	Bruto	2.780,91	1.390,46	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.132,96	411,99
	IRRF	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Líquido	2.780,91	1.390,46	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.544,95	1.132,96	411,99
	Média		1.390,46					0,00			1.390,46		
	13° Sal.		2.780,91					0,00			2.780,91		
	1/3		463,49					0,00			463,49		
	Geral		18.075,92					0,00			18.075,92		
	Custo		376,58					0,00			386,24		
T54	Bruto	12.271,46	6.135,73	6.345,79	6.272,10	6.282,81	6.242,23	6.243,75	6.200,27	5.995,39	6.110,67	6.008,55	5.655,72
	IRRF	1.459,97	729,99	772,60	757,41	766,50	751,50	733,38	745,70	714,20	702,17	716,65	639,74
	Líquido	10.811,49	5.405,74	5.573,19	5.514,69	5.516,31	5.490,73	5.510,37	5.454,57	5.281,19	5.408,49	5.291,90	5.015,98
	Média		6.135,73					729,99			5.405,74		
	13° Sal.		12.271,46					1.459,97			10.811,49		

	1/3		2.045,24				243,33				1.801,91		
	Geral		79.764,47				9.489,82				70.274,65		
	Custo		13.294,08				1.581,64				12.012,76		
T55	Bruto	27.020,20	13.510,10	13.610,39	13.828,28	13.868,28	13.868,28	13.848,28	13.778,28	13.037,30	13.112,30	13.052,30	13.097,30
	IRRF	5.089,05	2.544,52	2.607,04	2.665,27	2.665,27	2.660,58	2.502,27	2.665,27	2.339,27	2.339,27	2.339,27	2.661,72
	Líquido	21.931,15	10.965,58	11.003,35	11.163,01	11.203,01	11.207,70	11.346,01	11.113,01	10.698,03	10.773,03	10.713,03	10.435,58
	Média		13.510,10				2.544,52				10.965,58		
	13° Sal.		27.020,20				5.089,05				21.931,15		
	1/3		4.503,37				848,17				3.655,19		
	Geral		175.631,29				33.078,80				142.552,49		
	Custo		5.488,48				1.033,71				4.568,99		
T56	Bruto	5.572,22	2.786,11	2.854,09	2.825,99	2.882,19	2.882,19	2.854,09	2.777,19	2.476,89	2.800,29	2.707,89	2.800,29
	IRRF	20,40	10,20	10,20	10,20	10,20	10,20	10,20	10,20	10,20	10,20	10,20	10,20
	Líquido	5.551,82	2.775,91	2.843,89	2.815,79	2.871,99	2.871,99	2.843,89	2.766,99	2.466,69	2.790,09	2.697,69	2.790,09
	Média		2.786,11				10,20				2.775,91		
	13° Sal.		5.572,22				20,40				5.551,82		
	1/3		928,70				3,40				925,30		
	Geral		36.219,43				132,60				36.086,83		
	Custo		5.432,91				19,89				5.551,82		

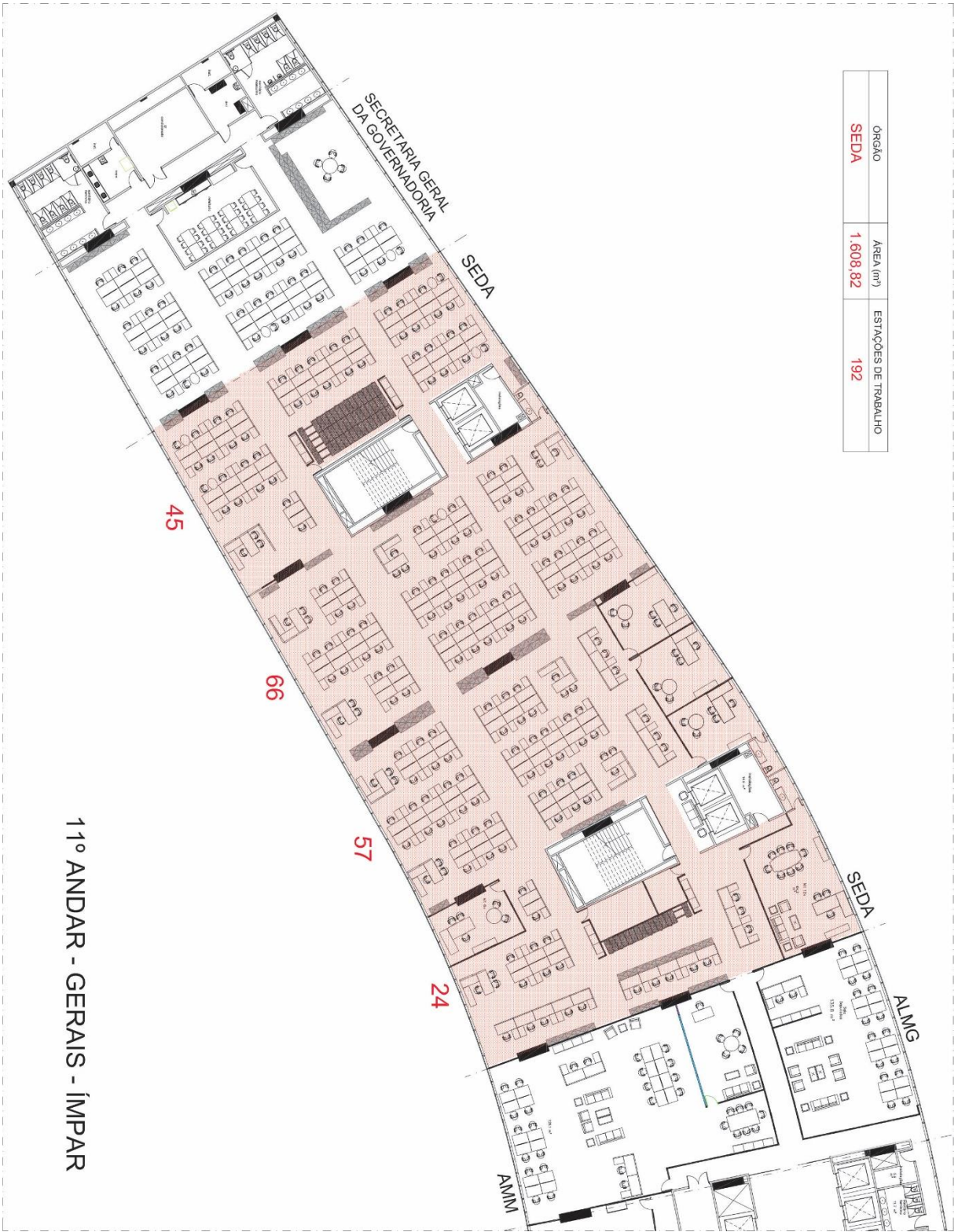
Fonte: Portal da transparência MG

Org. pelo autor

ANEXO A – PLANTAS DOS ÓRGÃOS PESQUISADOS



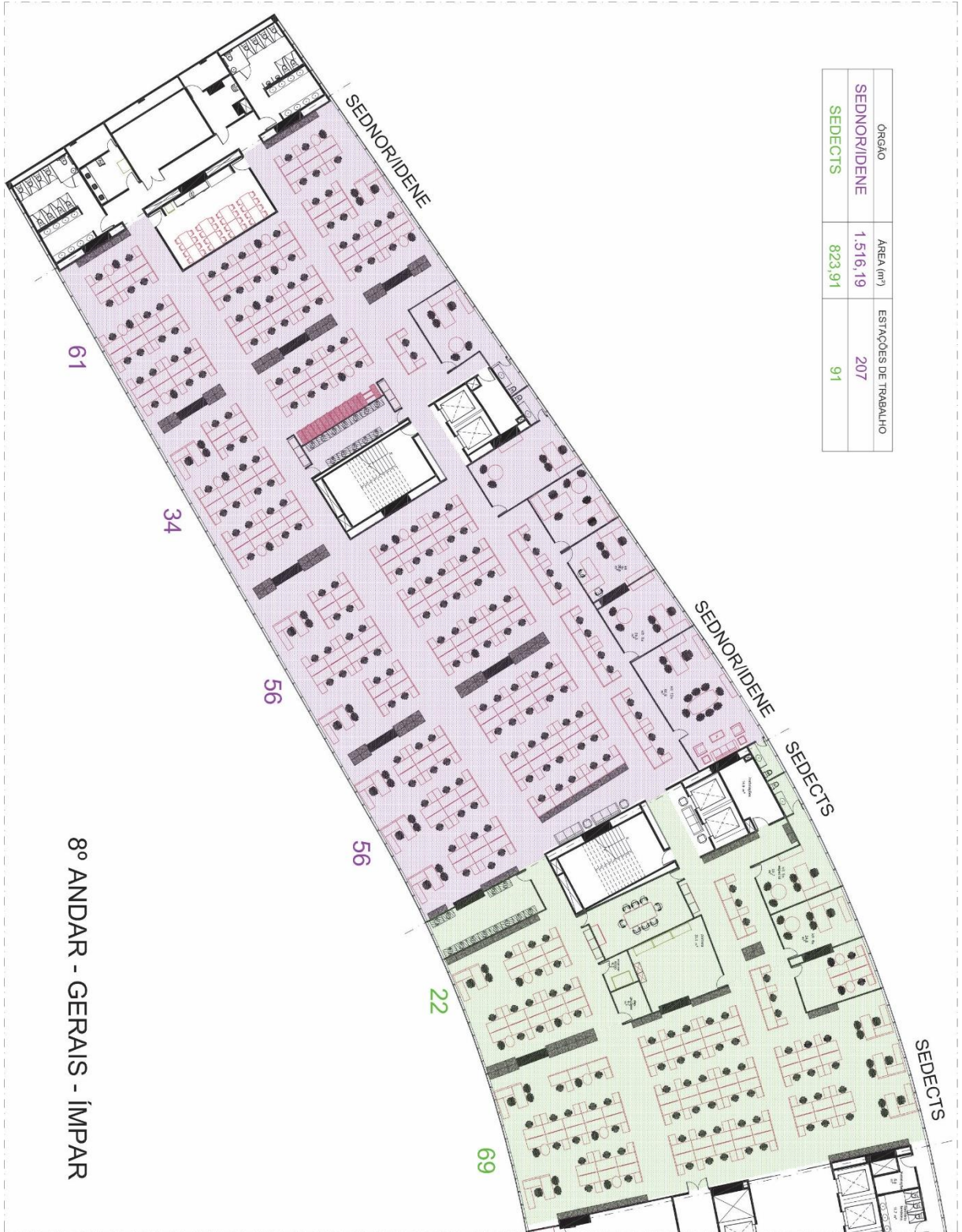
Fonte: Intendência - SEPLAG



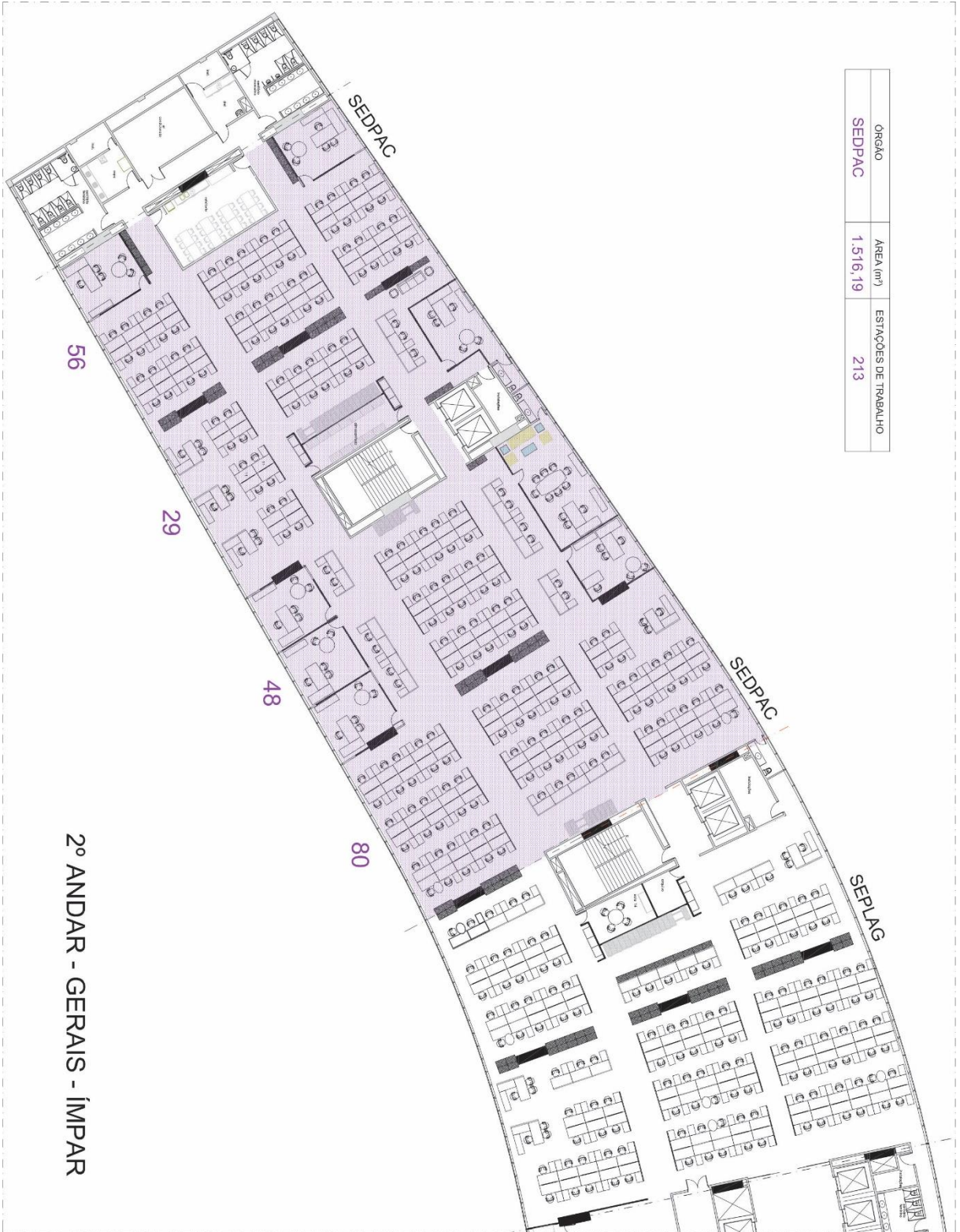
Fonte: Intendência - SEPLAG



Fonte: Intendência - SEPLAG



Fonte: Intendência - SEPLAG

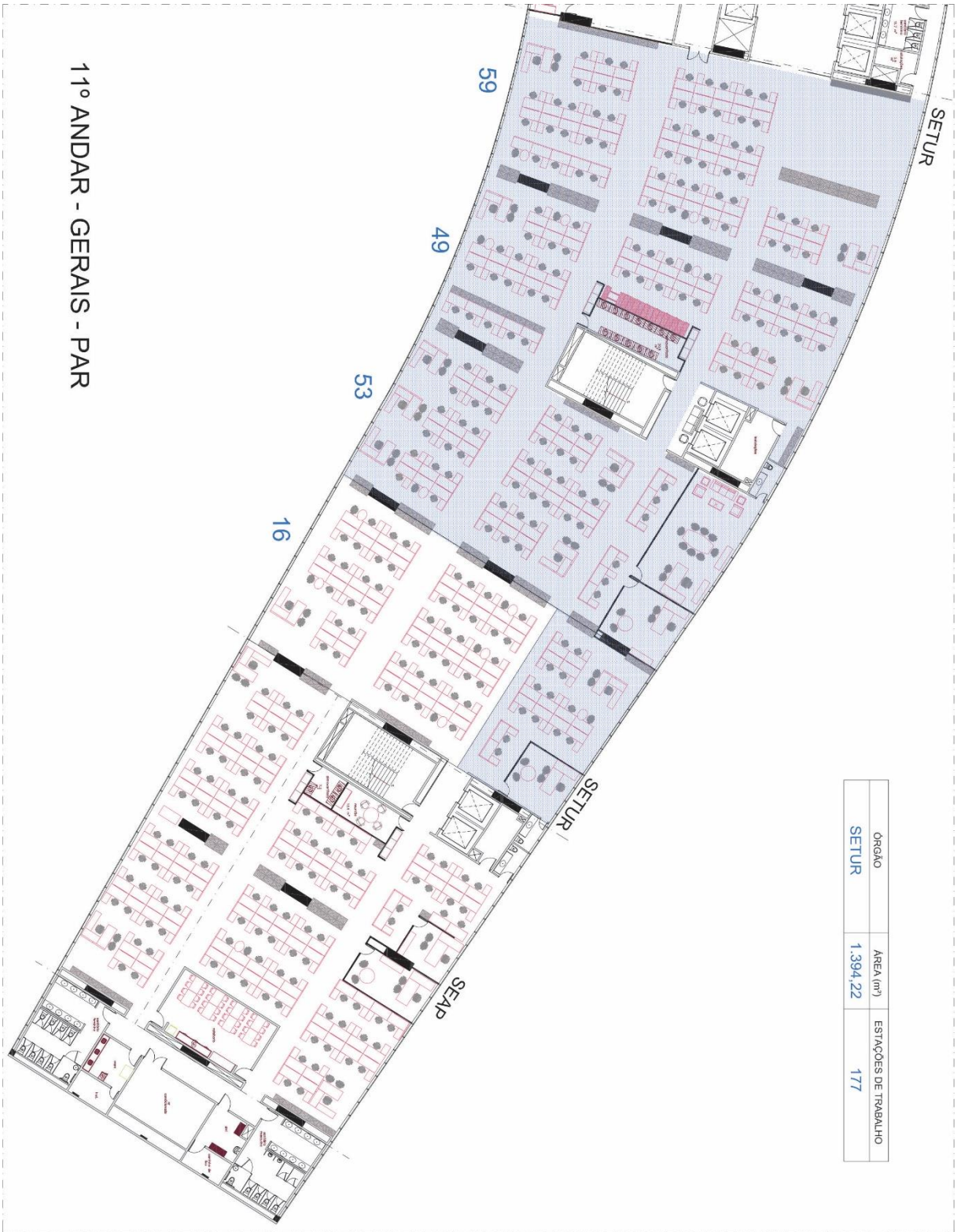


Fonte: Intendência - SEPLAG



8º ANDAR - MINAS - PAR

Fonte: Intendência - SEPLAG



11º ANDAR - GERAIS - PAR

Fonte: Intendência - SEPLAG



ORGÃO	ÁREA (m²)	ESTAÇÕES DE TRABALHO
SEPLAG	1.807,26	252
INTENDÊNCIA	532,84	84

3º ANDAR - GERAIS - ÍMPAR

Fonte: Intendência - SEPLAG