

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL
Modalidade à Distância**

**ANÁLISE DA FORMALIZAÇÃO DE CONVÊNIO PARA GESTÃO DA
EDUCAÇÃO INFANTIL PÚBLICA: UM ESTUDO DE CASO NO
MUNICÍPIO DE DOIS IRMÃOS - RS**

Juliana Michellon

Porto Alegre, 2015

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL
Modalidade à Distância**

**ANÁLISE DA FORMALIZAÇÃO DE CONVÊNIO PARA GESTÃO DA
EDUCAÇÃO INFANTIL PÚBLICA: UM ESTUDO DE CASO NO
MUNICÍPIO DE DOIS IRMÃOS - RS**

Juliana Michellon

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal- modalidade à distância da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito para a obtenção do título de especialista.

Orientadora: Profa. Dra. Wendy Beatriz Witt
Haddad Carraro

Porto Alegre, 2015

Juliana Michellon

**ANÁLISE DA FORMALIZAÇÃO DE CONVÊNIO PARA GESTÃO DA
EDUCAÇÃO INFANTIL PÚBLICA: UM ESTUDO DE CASO NO
MUNICÍPIO DE DOIS IRMÃOS - RS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal – modalidade à distância da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito para a obtenção do título de especialista.

Aprovado em ____ de _____ de 2015.

BANCA EXAMINADORA:

Prof.

Prof.

Educar-se é impregnar de sentido cada momento da vida, cada ato cotidiano.

Paulo Freire

AGRADECIMENTOS

Agradeço:

À Deus, pela vida, pelas oportunidades tidas, pela filha linda, pela família que sempre me motiva.

Ao meu pai, que desde cedo ensinou a importância da disciplina e da dedicação.

À minha mãe, que sempre apostou em mim.

À Ritinha, que veio mostrar que a vida é colorida e que a felicidade está em qualquer lugar.

Ao meu marido, por estar sempre ao meu lado.

A todos os empregadores que já tive, em especial ao pessoal de Santa Maria do Herval, lugarzinho que deixou saudades.

Às Senhoras Wendy Carraro e Alice de Oliveira, pela orientação e aprendizado, que por incrível que pareça, foi satisfatório desenvolver este Trabalho de Conclusão.

Agradeço aos que não acreditaram em mim, acreditem contrariá-los sempre foi muito bom.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a todas as pessoas que passaram pela minha vida... pois com cada uma delas um pouco aprendi!

RESUMO

Este estudo apresenta o contexto da Educação Infantil no município de Dois Irmãos, onde existe dificuldade em ofertar vagas. Para cumprir o seu dever constitucional, o município firmou convênio com a Fundação Assistencial de Educação Infantil de Dois Irmãos – FADI. Este estudo apresenta a relação estabelecida entre a Fundação e o Poder Público, diante do artigo 116 da Lei 8666/93. Apresenta também os conceitos de custos, em particular a metodologia de custeio por absorção, e fazendo uso desta ferramenta observou-se o custo anual da FADI para atender as 821 crianças e o custo das escolas de educação infantil públicas, para atender as 151 crianças. Analisando o custo aluno/ano, constatou-se que o custo maior está na Educação Infantil pública, e que a maior discrepância ocorre no custo de pessoal. Contudo, este estudo contextualiza e realiza a estimativa de impacto orçamentário-financeiro, objetivando responder a seguinte questão-problema: Por que há necessidade de estabelecer convênios na gestão da Educação Infantil no município de Dois Irmãos?

Palavras-chave: Custeio por Absorção. Convênio. Impacto Orçamentário-Financeiro. Lei 8666/93 artigo 116°

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1 A RESPONSABILIDADE PÚBLICA NA EDUCAÇÃO INFANTIL	13
2 CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIOS.....	19
3 ABORDAGEM CONCEITUAL DE CUSTOS.....	22
3.1 Custos na Gestão Pública.....	22
3.2 Distinção entre custos diretos, indiretos, fixos e variáveis.....	25
3.3 Custeio por Absorção.....	26
3.4 Critérios de rateios.....	26
4 CÁLCULO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO E A GESTÃO PÚBLICA	29
5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	32
6 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	35
6.1 A Educação em Dois Irmãos	35
6.2 Fundação Assistencial Dois Irmãos - FADI.....	36
6.3 Análise da estrutura do convênio com a FADI.....	39
6.4 Análise dos Custos da Educação Infantil	43
6.5 Análise de Impacto Orçamentário-Financeiro.....	47
CONSIDERAÇÕES FINAIS	51
REFERÊNCIAS.....	54
APÊNDICE 1 – Estudo de Impacto Orçamentário-Financeiro.....	59
APÊNDICE 2 – Estudo de Impacto Orçamentário Financeiro Aplicado.....	65

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Matrículas da Educação Infantil, consideradas no FUNDEB, segundo Portaria 15 do FNDE, em 2014, dos municípios do Vale do Rio dos Sinos.....	17
Tabela 2 - Quantidade de crianças por turma e por educador na Educação Infantil, conforme a faixa etária	18
Tabela 3 - Limites das despesas com pessoal segundo a Lei Complementar 101/2000	31
Tabela 4 - Crianças matriculadas por instituições escolares em dezembro de 2014.....	36
Tabela 5 - Distribuição de criança por educador e crianças por sala.....	38
Tabela 6 - Custo da Secretaria Municipal de Educação, para manter a parceria com a FADI	43
Tabela 7 - Valores efetivamente gastos para cada categoria de despesa em 2014.	45
Tabela 8 - Despesa por criança atendida	46
Tabela 9 - Benefícios segundo a Lei Municipal 2855/2010	48
Tabela 10 - Cálculo do custo de contratar os profissionais para manter as Escolas.....	49
Tabela 11 - Custo adicional a título de Vale Alimentação.....	49

LISTA DE ABREVIATURAS

- ECA**- Estatuto da Criança e do Adolescente
- DPM** – Delegações de Prefeituras Municipais
- FADI** – Fundação Assistencial Dois Irmãos
- FNDE** - Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação
- FUNDEB** - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
- IPERGS** – Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Rio Grande do Sul
- LDB** – Lei de Diretrizes e Bases
- LDO** – Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA** – Lei Orçamentária Anual
- ONGS** – Organizações não Governamentais
- OSC** – Organização Social Civil
- PAD** – Programa Autenticador de Dados
- PNAE** – Programa Nacional da Alimentação Escolar
- PNE** – Plano Nacional de Educação
- PPA** – Plano Plurianual
- TCE-RS** – Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul

INTRODUÇÃO

Paulo Freire (2000, p. 31), em uma de suas obras coloca que “Se a educação sozinha não transforma a sociedade, sem ela tampouco a sociedade muda”. O acesso à educação para crianças de 0 a 5 anos é obrigação constitucional, o artigo 211, §2º determina que é dever dos municípios atuar prioritariamente no ensino fundamental e na Educação Infantil. E a Lei nº 13.005/2014 – Plano Nacional de Educação - PNE tem como sua primeira meta a universalização do acesso à educação infantil até 2016, ofertando-a na pré-escola para as crianças de quatro e cinco anos de idade, e ampliar a oferta de vagas na Educação Infantil em creches de forma a atender, no mínimo, cinquenta por cento das crianças de até três anos até o final da vigência do PNE.

Conforme Elisa Cecin Rohenkohl (2014), Auditora Pública Externa do TCE-RS, em sua publicação “Estudo infantil, direito fundamental”, a criança que frequenta o ensino fundamental cria vínculo com a escola, melhora a autoestima, aumenta as possibilidades de sucesso profissional, cria competências sociais básicas e firma valores decisivos para a prevenção da violência e para a solidariedade. De acordo com a autora, desde 2008 o TCE-RS está acompanhando a disponibilidade de vagas em todo o Estado e vem atuando como indutor das boas políticas públicas, empregando esforço em garantir à população ensino de qualidade.

De acordo com os estudos publicados pelo TCE-RS “Radiografia da educação Infantil no Rio Grande do Sul”, realizados anualmente de 2009 a 2013, é dificuldade de grande parte dos municípios gaúchos suprir a necessidade de vagas na Educação Infantil. Contudo, quando o município não tem capacidade de atender a demanda existente, resta a possibilidade de estabelecer convênio com entidades privadas.

Em Dois Irmãos não é diferente, das 1.379 crianças que precisavam estar frequentando a Educação Infantil, em dezembro de 2014, 407 encontravam-se na fila de espera, sendo explicitada a necessidade de ampliar vagas na educação infantil. Diante do contexto, da necessidade de ofertar o maior número possível de

vagas, propõe-se a seguinte questão-problema: **Por que há necessidade de estabelecer convênios na gestão da Educação Infantil no município de Dois Irmãos?** Para responder esta questão o objetivo geral é analisar, em termos legais e de custos, a formalização de convênio para gestão da Educação Infantil pública pelo município de Dois Irmãos. Para isto far-se-á uma explanação sobre as leis que regem este tipo de convênio, o então vigente artigo 116 da 8666/93. Em seguida, se tratará da metodologia de análise de custeio por absorção, com a finalidade de mensurar os custos das escolas municipais e das Unidades educativas administradas pela Fundação Assistencial Dois Irmãos - FADI; e será realizada uma estimativa de impacto Orçamentário-Financeiro para verificar se há possibilidade de o município administrar as unidades educativas com servidores que venham a integrar o quadro de funcionários.

Este documento está estruturado da seguinte forma: além da introdução, são abordados, no segundo capítulo os principais conceitos necessários para o desenvolvimento da pesquisa, contemplando: a responsabilidade pública na Educação Infantil, em que se define o que é Educação Infantil, seguido da contextualização da educação infantil no Rio Grande do Sul, aludindo sobre a responsabilidade dos municípios em atender a educação Infantil, bem como sua capacidade; ainda no segundo capítulo o estudo discorre sobre o que consta em dispositivos legais a respeito de parcerias e regulamentação da Lei de Convênio; apresentado o apoio legal das Fundações de Educação Infantil, bem como as limitações impostas no que tange às escolas públicas.

No terceiro capítulo, constam os procedimentos metodológicos, com especificação do custo fixo, variável, direto e indireto, subsidiando a construção de uma planilha semiestruturada destinada à coleta de dados relativos ao custo da Educação Infantil para o Município e para a Fundação Assistencial Dois Irmãos; já no quarto capítulo os dados são demonstrados e analisados; por fim, são apresentadas as considerações finais.

1 A RESPONSABILIDADE PÚBLICA NA EDUCAÇÃO INFANTIL

Moura (2011), em seu artigo “A importância da Educação Infantil para o amplo desenvolvimento da Criança” trata da criação das instituições de educação infantil. Segundo Moura, na Revolução Industrial, a mulher passou a fazer parte do mercado de trabalho, sendo assim necessário aumentar o número de instituições educacionais, pois as mães não poderiam mais cuidar de seus filhos em tempo integral, ficando estes a cargo do governo, garantindo a elas o direito ao trabalho, colocando-as em igualdade. Ideia socialista e feminista.

Contudo, atualmente, as escolas de educação infantil ainda buscam ofertar vagas de período integral, e as administrações públicas, segundo Nasato (2015), têm dificuldade, devido aos “(...) escassos recursos para atender o maior número possível de crianças e garantir o direito à educação de todas, com base no princípio da razoabilidade e proporcionalidade”.

Nasato (2015), em recente publicação, tratou da questão do direito à Educação Infantil na legislação atual. Ele demonstrou a ausência de previsão legal de ofertas de vagas no ensino infantil em período integral no poder público, questão frequentemente levada ao poder judiciário, pois a demanda é expressivamente maior que a oferta. O referido autor esclarece que a própria Lei Federal estabelece turno parcial para a Educação Infantil, não tendo como obrigar o poder público em oferecer vagas para o período integral, tendo em vista que depende da disponibilidade e discricionariedade da administração pública.

Na Carta Magna, a Constituição Federal, tal direito encontra-se expresso no artigo 205, conforme citação a seguir:

A educação é direito de todos e dever do estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

Complementando tal artigo da Constituição Federal, a Lei 9.394/96, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, em seu art. 29 prevê que a primeira etapa da educação básica, a Educação Infantil, tem como objetivo o

desenvolvimento integral da criança de zero a cinco anos de idade em seu aspecto físico, afetivo, intelectual, linguístico e social, complementando a ação da família e da comunidade.

O Estatuto da Criança e do Adolescente, Lei 8.069/90 (art. 4º), estabelece que “É dever da família, da comunidade, da sociedade em geral e do poder público assegurar com absoluta propriedade, a efetivação dos direitos referentes [...] à educação”. Complementando, o artigo 54, inciso IV, impõe que o Estado deve garantir “atendimento em creche e pré-escola às crianças de zero a seis anos de idade”.

Sinteticamente, estas são as normas gerais que disciplinam o direito à educação, contemplado desde a Educação Infantil até os níveis mais elevados de ensino. No entanto, o objetivo deste estudo se concentra nas questões pertinentes a Educação Infantil e suas peculiaridades.

Conforme a Lei de Diretrizes de Bases da Educação, Lei 12.796 de 2013, art. 4º inciso II, “educação infantil é gratuita às crianças de até 5 (cinco) anos de idade”. O artigo 30 inciso I estabelece que a educação infantil será oferecida em: I – creches, ou entidades equivalentes, para crianças de até três anos de idade; II – e em pré-escola para crianças de 4 a 5 anos.

Os espaços educacionais devem ser organizados de forma a possibilitar a criança a desenvolver-se plenamente. O artigo 31 da Lei 9.394/96 define o mínimo a ser ofertado:

- Por meio de acompanhamento de registros, avaliar o desenvolvimento das crianças, não objetivando a promoção, mesmo que para o ensino fundamental;

- Ter um plano de ensino com carga horária mínima de 800 (oitocentas) horas, distribuídas em, no mínimo, 200 (duzentos) dias letivos.

- Ofertar atendimento a crianças por, no mínimo 4 (quatro) horas diárias para turnos parciais, e de 7 (sete) horas, para jornadas de turno integral;

- Controle de frequência para instituições pré-escolares, exigindo frequência mínima de 60% (sessenta por cento) do total de horas; e

- Emitir certidão que permita atestar os processos de desenvolvimento e aprendizagem das crianças;

A Constituição Federal, em seu artigo 214, estabelece as metas estratégicas mínimas que o Plano Nacional de Educação deve conduzir a: (i) erradicação do analfabetismo, (ii) universalização do atendimento escolar, (iii) melhoria da qualidade do ensino, (iv) formação para o trabalho, (v) promoção humanística científica e tecnológica do País, (vi) estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do produto interno bruto. O Plano Nacional de Educação, reavaliado a cada dez anos, vem a estabelecer metas que objetivam por em prática tal exigência. A Lei 13.005/14, Plano Nacional de Educação para o decênio, tem como objetivo a melhoria da qualidade do ensino público no Brasil por meio de: (art. 2º) (i) erradicação do analfabetismo; (ii) universalização do atendimento escolar; (iii) superação das desigualdades educacionais, com ênfase na promoção da cidadania e na erradicação de todas as formas de discriminação; (iv) melhoria da qualidade da educação; (v) formação para o trabalho e para a cidadania, com ênfase nos valores morais e éticos em que se fundamenta a sociedade; (vi) promoção do princípio da gestão democrática da educação pública; (vii) promoção humanística, científica, cultural e tecnológica do País; (viii) estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do Produto Interno Bruto - PIB, que assegure atendimento às necessidades de expansão, com padrão de qualidade e equidade; (ix) valorização dos (as) profissionais da educação; (x) promoção dos princípios do respeito aos direitos humanos, à diversidade e à sustentabilidade socioambiental.

Para atingir tais objetivos, o Plano Nacional de Educação – PNE dispõe de vinte metas, das quais duas são pertinentes a este estudo, sendo elas:

Meta 1: Universalizar, até 2016, a educação infantil na pré-escola para as crianças de 4 (quatro) a 5 (cinco) anos de idade e ampliar a oferta de educação

infantil em creches de forma a atender, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das crianças de até 3 (três) anos até o final da vigência deste PNE. (...)

Meta 6: Oferecer educação em tempo integral em, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) das escolas públicas, de forma a atender, pelo menos, 25% (vinte e cinco por cento) dos (as) alunos (as) da educação básica.

O Relatório “Radiografia da Educação Infantil no Estado do Rio Grande do Sul em 2013”, publicado pelo TCE-RS em janeiro de 2015, comprova que a dificuldade em atender as crianças da educação infantil não é restrita a Dois Irmãos. Na página 6 do documento divulgado pelo TCE-RS, são expostas as taxas de atendimentos por dependência administrativa. O relatório verifica, em uma visão macro, que o Rio Grande do Sul ocupa a 21ª posição do país, atendendo a 25,43% das crianças de 0 a 5 anos, as creches municipais atendem 15,87% da população, ocupando a 9ª posição do ranking, e no pré-escolar 44,04% da população de 4 a 5 anos de idade, atingindo a última posição do país. O relatório publicado pelo TCE-RS, referente ao ano de 2012, apresenta uma planilha que traz discriminadas, individualmente por município, a taxa de atendimento e a necessidade de criação de vagas. Segundo o relatório, Dois Irmãos, em 2012, atendia a 53,69% das crianças em idade adequada para frequentar a creche, 90,29% das crianças com idade adequada para frequentar a pré-escola, sendo assim, perfaz um total de 66,81% de atendimento de crianças para a Educação Infantil; ocupando a 39ª posição do Estado do Rio Grande do Sul.

O relatório do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE “Matrículas da educação básica, consideradas no FUNDEB em, 2014, estimativa da receita anual do fundo e coeficientes de distribuição dos recursos por ente governamental - portaria nº 15, de 25 de novembro de 2014” demonstra que esta não é uma realidade restrita a Dois Irmãos. O relatório vem a comprovar que muitos municípios gaúchos necessitam estabelecer convênios com instituições para suprir as suas necessidades. A fim de ter uma visão geral, elaborou-se a tabela 01 com base nos dados do FNDE 2014, observando os municípios que compõem o Vale dos Sinos:

Tabela 1 - Matrículas da Educação Infantil, consideradas no FUNDEB, segundo Portaria 15 do FNDE, em 2014, dos municípios do Vale do Rio dos Sinos.

Município	Educação Infantil				Instituições Conveniadas			
	Creche Tempo Integral	Creche Parcial	Pré-escola Tempo Integral	Pré-escola Parcial	Creche Tempo Integral	Creche Parcial	Pré-escola Tempo Integral	Pré-escola Parcial
Araricá	182	0	156	34	0	0	0	26
Campo Bom	1.475	0	979	130	0	0	0	0
Dois Irmãos	56	0	127	150	566	0	237	18
Estância Velha	527	0	454	151	91	0	74	68
Esteio	622	0	380	769	236	0	126	0
Ivoti	371	0	127	200	7	42	0	0
Nova Hartz	499	0	0	0	0	0	0	0
Nova Santa Rita	179	0	170	121	0	0	0	0
Novo Hamburgo	970	593	22	3.173	225	81	31	224
Portão	139	0	117	399	0	0	0	0
São Leopoldo	583	0	504	1.098	744	0	959	22
Sapiranga	1.745	0	69	1.290	107	59	33	178
Sapucaia do Sul	317	0	199	1.327	33	9	24	65

Fonte: elaborada pela autora com base em dados constantes no “Matrículas da educação básica, consideradas no FUNDEB em, 2014, estimativa da receita anual do fundo e coeficientes de distribuição dos recursos por ente governamental - portaria nº 15, de 25 de novembro de 2014” disponível em: <http://www.fnde.gov.br/financiamento/fundeb/fundeb-consultas/matr%C3%ADculas-da-educa%C3%A7%C3%A3o-b%C3%A1sica,-estimativa-da-receita-anual-e-coeficientes-de-distribui%C3%A7%C3%A3o-dos-recursos/item/6162-2014-com-base-na-portaria-interministerial-n%C2%BA-15,-de-25-11-2014>

Observando a tabela 1, constata-se então que dos treze municípios que compõem a região do Vale do Rio dos Sinos, somente quatro não estabelecem convênio com instituições.

Contudo, não basta apenas ofertar vagas, é preciso garantir a qualidade de ensino, com essa finalidade o documento “Parâmetros Nacionais de Qualidade para a Educação Infantil”, BRASIL (2006 p.36), atribui os requisitos mínimos a serem seguidos e determina o número adequado de crianças por educador e por turma, sendo que na tabela 02 será possível observar a distribuição.

Tabela 2 - Quantidade de crianças por turma e por educador na Educação Infantil, conforme a faixa etária

Idade das Crianças	Relação Criança por Turma e por Educador Infantil
0 a 2 anos	De 6 a 8 crianças por Educadora
3 anos	Até 15 crianças por educadora
4 anos	Até 20 crianças por educadora

Fonte: Elaborado pela autora, conforme conteúdo da página 36 do “Parâmetros Nacionais de Qualidade para a Educação Infantil”, volume 2.

Ainda, o documento “Os Parâmetros Nacionais de Qualidade para a Educação Infantil”, em seu item 8.5 determina que “A quantidade máxima de crianças por agrupamento ou turma é proporcional ao tamanho das salas que ocupam”. E ainda, para a formação de turmas e sua distribuição é necessário observar os critérios de zoneamento, sendo este estabelecido pela Secretaria Municipal de Educação.

Depois de ter explorado a origem da necessidade de ofertar a educação infantil, os aspectos legais pertinentes ao assunto, a situação da Educação Infantil no Rio Grande do Sul e observar a dificuldade dos municípios da região do Vale do Rio dos Sinos em atender tal necessidade, apresentar-se-á a forma como se estabelecem os convênios, de acordo com o 116º artigo da Lei 8.666/93.

2 CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIOS

Para Szklarowsky, os convênios são permeados de interesses comuns e coincidentes, entre os partícipes, ele esclarece que os signatários, denominados partícipes, associam-se para a execução de um objetivo comum. Sendo uma cooperação associativa, entre órgão e entidades da Administração ou entre estes e particulares. E, esclarece ainda a etimologia do vocábulo, sendo ela da mesma origem da palavra convenção, derivada do latim *convenire*, significando o acordo entre duas ou mais pessoas, tendo por objetivo a execução de atos ou missões.

O convênio é definido, segundo Venâncio e conforme Portaria Interministerial nº 127, de 29 de maio de 2008, como um acordo ou ajuste que disciplina a transferência de recursos financeiros, tendo como partícipe, de um lado, órgão ou entidade da administração pública, podendo ser direta ou indireta, e de outro lado, órgãos, entidades públicas diretas e indiretas e ainda entidades privadas sem fins lucrativos, visando à execução de programa de governo, envolvendo a realização de projetos, atividades, serviços, aquisição de bens ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação.

Desde 21 de junho de 1993, a relação de convênio estabelecida entre órgãos públicos, entidades da administração e o proponente é regulamentada única e exclusivamente pelo artigo 116º da Lei 8666/93; esta trata tal questão de forma rígida com regras claras.

O artigo 116º da Lei 8666/93 contempla os dispositivos alusivos à celebração de Convênios, conforme § 1º tal instrumento depende da aprovação do plano de trabalho proposto pela organização interessada, e este deverá conter: (i) identificação do objeto a ser proposto; (ii) metas a serem atingidas; (iii) Etapa ou fases de execução; (iv) Plano de aplicação de recursos financeiros; (v) Cronograma de desembolso; (vi) Previsão de Início e de fim da execução de objeto, bem como da conclusão das etapas ou fases programadas; (...).

Quando da celebração de um convênio, esta obrigatoriamente deverá ser levada a conhecimento da casa legislativa (§2º). O Poder Legislativo analisa minuciosamente o plano de trabalho, proposto pela organização interessada em

firmar convênio. Também deverá ser dada ciência à casa legislativa sobre a assinatura do convênio e dos repasses realizados.

As parcelas do convênio devem ser liberadas de acordo com o plano de aplicação dos recursos financeiros, e o cronograma de desembolso aprovado. É condicionante, para a liberação da parcela subsequente, a aprovação da parcela anterior, sendo critério de impedimento, quando não houver a comprovação da boa ou regular aplicação das parcelas anteriormente recebidas.

São critérios impeditivos para a aprovação de contas, conforme parágrafo 3º: quando não for possível comprovar a boa e regular aplicação das parcelas anteriormente recebidas; quando for constatado desvio de finalidade da aplicação dos recursos, atrasos não justificados no cumprimento das etapas ou fases programadas; quando for comprovada prática atentatória aos princípios fundamentais da administração pública nas contratações e demais atos praticados na execução do convênio; inadimplemento do executor, com relação a cláusulas conveniadas básicas; e quando o executor deixar de adotar as medidas saneadoras apontadas pelo repassador dos recursos, ou por integrantes do Sistema de Controle Interno. O convênio poderá ser extinto.

A instituição conveniada deverá manter o saldo dos recursos aplicados em caderneta de poupança de instituição financeira oficial, quando de curto prazo, inferior a um mês, e em fundos lastreados em título público quando superior a este período (§4º) e as receitas financeiras auferidas deverão obrigatoriamente ser computadas a crédito no convênio e aplicadas no objeto de sua finalidade, e estes dados deverão compor o demonstrativo específico integrante das prestações de contas.

Os saldos remanescentes, quando da conclusão, denúncia, rescisão ou extinção do convênio, inclusive os obtidos das aplicações financeiras, deverão ser devolvidos as entidades ou órgão repassador dos recursos, dentro de 30 dias a contar do evento, sob pena de instauração e tomadas de contas especiais podendo ser de iniciativa de autoridade competente ou entidade titular do recurso (§ 6º).

Conforme consulta 683.832 do TCEMG, p. 05, os Termos de Parcerias, instrumentos congêneres aos convênios, este e suas respectivas prestações de contas ficarão arquivados no órgão ou entidade, à disposição do Tribunal de Contas, que dele tomará conhecimento a fim de verificar a regularidade e legalidade, no exercício de inspeção ou auditoria, bem como para julgamento das contas em última instância.

Desde o início deste escrito, foi tratado da Responsabilidade pública da Educação Infantil, obteve-se conhecimento sobre a origem da necessidade de ofertar a educação Infantil, a Realidade da Educação Infantil no Estado, na Região do Vale do Rio dos Sinos e da Cidade de Dois Irmãos. E, obteve-se conhecimento sobre os aspectos legais que regem a Celebração de Convênios. No próximo capítulo, será apresentada a abordagem conceitual de custos, com a finalidade de obter conhecimentos mínimos para a avaliação do custo da Educação infantil no município de Dois Irmãos.

3 ABORDAGEM CONCEITUAL DE CUSTOS

Este capítulo tem por objetivo apresentar elementos conceituais relacionados ao custo na gestão pública.

3.1 Custos na Gestão Pública

Cada vez mais a sociedade vem se transformando, vivendo um novo cenário de ordem social e econômica e, conseqüentemente, passando a exigir mais das organizações, que precisam conquistar um lugar ou espaço, se manter e sobreviver no mercado, Carraro (2013, p. 33). Esta seção vem apresentar a abordagem de custos na administração pública, tratará da definição de custos, sucintamente o conceito de custeio por absorção, bem como a distinção entre custo direto, indireto, fixo e variável, e os critérios de rateio. Tal fato se dá com a finalidade de obter subsídios necessários para observar o custo das Escolas de Educação Infantil Pública e das Unidades Educativas administradas pela FADI.

Conforme Lérias (2011 p.5), a gestão estratégica de custos se vale de dados referentes aos custos da unidade empresarial para desenvolver e identificar estratégias que permitam perceber vantagens competitivas e sustentáveis para as empresas. Podendo ser considerado como ferramenta de gestão, o sistema de custos apresenta-se como fonte de informações servindo de apoio para tomadas de decisões, proporcionando assim uma eficaz gestão estratégica de custos.

Alonso (1999) em seu artigo Custos no Serviço Público, trata da história do surgimento da necessidade de gerenciamento dos gastos públicos, e para Alonso a crise fiscal e a exposição dos mercados domésticos à competição internacional impôs a necessidade de uma reforma do estado que dedicasse maior atenção à qualidade dos gastos públicos. No serviço público a análise de custos se volta para a avaliação do desempenho do serviço público. A qualificação do desempenho de uma organização governamental pede sistema de informações gerenciais eficientes que forneçam subsídios para os processos decisórios.

Raupp (2009 p.2) destaca os dispositivos legais que tratam sobre a necessidade de gerenciamento de custos dos gastos públicos. Ele observa que a Lei 4.320/1964, a legislação que dita as regras sobre a Contabilidade Pública Brasileira, nos artigos 22 e 85 que atenta para a observância da informação de custos ainda na elaboração da proposta orçamentária:

Art. 22. A proposta orçamentária, que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo, nos prazos estabelecidos nas Constituições e nas Leis Orgânicas dos Municípios, compor-se-á de:

(...)

IV - Especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais, em termos de metas visadas, decompostas em estimativas do custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhada de justificção econômica, financeira, social e administrativa.

O artigo 22, inciso IV, alerta para o ato de planejar e do bem empregar os recursos públicos. O artigo 85 alerta para a necessidade de manter os demonstrativos contábeis de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, possibilitando observar com exatidão os custos.

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Raupp (2009) observa também que o Decreto nº 2.829/98 estabelece normas para a elaboração e execução do Plano Plurianual e dos orçamentos da União, e apresenta a necessidade de utilização de ferramentas de gerenciamento que compreenda os custos do programa:

Art. 4º Será adotado, em cada Programa, modelo de gerenciamento que compreenda:

(...)

II - controle de prazos e custos.

As necessidades expressas na Lei 4.320/1964 e no Decreto 2.829/1998, vieram a ser retificadas pela Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal, trazendo em seu teor:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

(...)

§ 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Raupp (2009) citando Remígio (2002) afirma entender que a análise do custeio possibilita à administração pública identificar desperdícios e avaliar as relações custo benefício das diversas alternativas de políticas públicas disponíveis, permitindo que bens e serviços públicos sejam produzidos com menor custo e maior eficiência.

Alonso (1999) afirma que um modelo de gerenciamento de custos serve de apoio aos gestores na análise de resultados, observando o desempenho e a eficiência dos serviços públicos. Para a implantação de estratégias cooperativas, os indicadores de custos são cruciais. Segundo ele, o sucesso para parcerias das administrações públicas com as instituições públicas ou privadas, nacionais ou internacionais, depende da mensuração do desempenho; não fazendo sentido estabelecer parcerias em que o custo de mantê-la seja maior do que o custo praticado pela administração pública, pois as parcerias, muitas vezes, são custeadas com recursos públicos e estes estão sujeitos aos princípios constitucionais da eficiência.

Conforme Raupp, citando Remígio, a busca da eficiência exige uma fusão da teoria geral das finanças públicas com os métodos de custeios propostos pela ciência da contabilidade de custos, a fim de que resulte uma fórmula de mensurar capaz de permitir avaliar as diferentes aplicações dos recursos públicos, deste modo sendo possível uma correta avaliação da relação custo benefício dos serviços e produtos oferecidos a sociedade.

Para que seja possível avaliar a relação de custos entre entidades, os seus demonstrativos precisam estar classificados de forma padronizada Carareto, Geancarlo, Tavares e Vale (2006, p.2).

A partir da padronização é possível comparar demonstrativos contábeis e avaliar qual das instituições é economicamente viável para a organização pública. E para melhor avaliar os custos do serviço prestado, este estudo se valerá do método de custeio por absorção, para tanto, se faz necessário ter noção da distinção entre custos diretos, indiretos, fixos e variáveis.

3.2 Distinção entre custos diretos, indiretos, fixos e variáveis

Para Bruni e Gomes (2010, p.113), o custo direto incide somente sobre o produto ou serviço em questão, enquanto o indireto pode vir a incidir em vários, este sendo conhecido também como custo compartilhado. Para tanto, será necessário ter a noção de alocação do custo indireto no produto ou serviço final; decidindo qual a parcela do custo da administração geral será atribuída a cada produto. Estas questões afetam diretamente na mensuração dos custos, sendo crucial quando da avaliação da viabilidade financeira de produzir ou não.

Por definição, conforme o Relatório DIEESE 2012:

Custos diretos: conforme o relatório, os custos são designados como direto, sendo todos os valores identificáveis dentro de suas unidades produtivas e passíveis de apropriações diretas ao produto fabricado ou ao serviço prestado (p. 32).

Custos indiretos: o relatório define como custo indireto aquele que para ser dividido ou apropriado a diferentes unidades de produção, precisa necessariamente passar por rateio, por meio de estimativa de cálculo. Dentro desta definição enquadra-se o custo do serviço administrativo (p.42).

Custos Fixos: segundo o relatório, conforme define a literatura, que custos fixos são todos aqueles valores que não sofrem alterações quando varia o volume de produção, considerando um intervalo de tempo relevante. Ou seja, não apresenta variação em função de volume de produção ou serviço (p.31).

Custos Variáveis: igualmente ao conceito de custos fixos, este é representado pela importância monetária dos produtos diretamente consumidos na produção de um bem ou serviço, porém o montante varia de acordo com as quantidades produzidas de bens ou serviços elaborados (p.31).

A importância da distinção dos conceitos destes custos, segundo Biasio, (2010, p. 69), serve para mensurar de forma exata os custos fixos e variáveis. O autor afirma que o custo variável ou indireto pode dar margem a um pré-julgamento equivocado, uma vez que estes variam muito quanto ao nível de produção.

Depois de apresentar a distinção entre despesas e custos, e conhecer individualmente o conceito de custos direto, indireto, fixo e variável, tem-se subsídio para observar as particularidades do custeio por absorção, metodologia selecionada para executar a análise de custos deste estudo.

3.3 Custeio por Absorção

Para Martins (2003, p.24), custeio se define como métodos de apropriação de custos, em que:

Custeio por Absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, nascido da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos.

Lerias (2011) ressalta ainda que o método de custeio por absorção é o único aceito pela legislação brasileira e para o imposto de renda.

Custeio por absorção, global ou integral, considera os custos em sua totalidade, abrangendo o custo direto e indireto. Para Calesso (2010 p. 05), este é o sistema que apura o valor dos custos dos bens ou serviços, tendo como base o custo de produção em sua integralidade sendo fixos ou variáveis, diretos ou indiretos. Ou seja, o objetivo deste método é fazer com que cada produto ou serviço absorva a sua quota parte dos custos diretos e indiretos, relacionados à fabricação.

A metodologia de mensuração do custeio por absorção é considerada básica para a auditoria externa. Martins (2003, p. 25) considera não ser totalmente lógico e julga que muitas vezes este método poderia falhar quando utilizado como instrumento gerencial, porém pondera ser obrigatório para fins de avaliação de estoques no que tange a apuração dos resultados para balanço.

Para a distribuição de custos indiretos, será necessário utilizar critérios de rateio, que na seção a seguir serão apresentados.

3.4 Critérios de rateios

Para Bruni e Gomes (2010, p. 120), “O rateio corresponde ao processo de divisão dos custos indiretos e os critérios definidos para sua realização nem

sempre alocam os custos da melhor forma, fato que pode ocasionar equívocos, caso a informação gerada venha a ser utilizada para a tomada de decisão.” Dutra (1994, p.2), esclarece que a base de dados utilizada para o rateio deve constituir-se de informações que guardem estreita correlação com o custo. O autor utiliza três formas de rateio e distribuição dos custos, sendo eles:

- a) Rateio convencional: neste sistema, os custos indiretos são alocados em parcelas em diversos centros de custos, podendo ser de apoio ou produtivos;
- b) Custos acumulados: considerando apropriação direta ou rateio convencional, nesta modalidade o custo de apoio e de produção é distribuído para os centros produtivos por meio de taxas produtivas mensuradas pelo gerenciamento de taxas. Ao que se refere à parcela variável de custos, segundo Dutra “sempre que a variação da produção ultrapassar a 10%”;
- c) Custos acumulados em centros produtivos: nesta modalidade após a apropriação, os rateios e distribuição dos custos são distribuídos para as ordens de produção, com base nas horas e mão-de-obra apropriadas.

Dutra (1994) esclarece e ressalta que é através do rateio que se aloca parcelas do custo indireto aos diferentes produtos ou funções de acumulação de custos, sendo ele fixo ou variável. Este sistema vem a facilitar a dar subsídios para tomadas de decisões, além de atender aos dispositivos legais, baseando-se em custos históricos.

Para o desenvolvimento deste trabalho, se tomará como base o método de Rateio acumulados e com esta ferramenta será analisado o custo total da Educação Infantil Pública e das Unidades Educativas da FADI, em seguida será observado o custo do aluno ano, para melhor visualizar e comparar.

Além de analisar o método de conveniamento, o custo da educação infantil pública e das unidades educativas FADI, com a finalidade de compará-las e observar qual delas é mais economicamente viável, o trabalho propõe também

executar o cálculo orçamentário-financeiro, para verificar a possibilidade de o Poder Público Municipal vir a administrar as oito unidades educativas com servidores públicos.

4 CÁLCULO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO E A GESTÃO PÚBLICA

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LC 101/2000 prevê que a “criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de: I – estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois exercícios subsequentes”.

A estimativa do impacto orçamentário e financeiro, segundo Wallau, visa comprovar, por meio de demonstrativos específicos, que há dotação orçamentária e recursos financeiros no orçamento vigente, bem como a previsão na Lei Orçamentária Anual, que há compatibilidade com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e com o Plano Plurianual; e que, para os dois exercícios subsequentes, haverá condições para a sua inclusão orçamentária e liquidação financeira.

Ainda no Art. 16º, parágrafo 1º, para fins da referida lei complementar, considera-se:

- I – adequada com a Lei Orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente ou que seja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;
- II – compatível com o Plano Plurianual a Lei de Diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

No segundo parágrafo do artigo 16º da Lei de Responsabilidade Fiscal, determina-se que a estimativa de que trata o inciso I do caput deve ser acompanhada das premissas e metodologias de cálculos utilizadas. Assim, sempre que houver criação, expansão ou aperfeiçoamento de ações governamentais que acarrete aumento de despesa, ou assunção de obrigações, deverão estar acompanhadas de estimativa de impacto orçamentário-financeiro, estimado para o exercício que entrar em vigor e nos dois subsequentes, salvo para despesas consideradas irrelevantes, nos termos estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias; sempre que for necessária a aprovação legislativa, ou seja, acompanha o Projeto de Lei.

Desta forma, a geração de novas despesas está sujeita a disciplinas altamente rígidas, especialmente quando se trata de criação, expansão e aperfeiçoamento de ações governamentais, de acordo com o que determina o artigo 16º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Segundo o ACÓRDÃO TCU Nº 883/2005 – Artigo 16 da LRF:

Entende-se que a demonstração do impacto financeiro e compatibilidade com o plano plurianual e a lei de diretrizes é exigível apenas para aumento de despesas originadas na criação, expansão e aperfeiçoamento de ação promovida no curso da execução de um orçamento, necessitando modificação orçamentária (créditos adicionais), já que para as despesas consignadas no orçamento já houve demonstração do impacto e da compatibilidade como PPA e LDO no momento da elaboração e aprovação do orçamento [parece ser a interpretação mais consentânea com o ordenamento jurídico tomado em seu conjunto (interpretação sistemática). A essa corrente se filiam Carlos M. C. Cabral, Cláudio S. de Oliveira Ferreira, Fernando R. G. Torres, Henrique Anselmo S. Braga e Marcos Antônio R. da Nóbrega, os autores do livro Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, que fazem parte do corpo funcional do Tribunal de Contas de Pernambuco]. (...)” (grifei)

Desta forma é motivação para cálculo do impacto orçamentário-financeiro para os casos em que houver criação, expansão ou aperfeiçoamento de ações governamentais que acarrete aumento da despesa. E este deve, obrigatoriamente, estar acompanhado de declaração emitida pelo ordenador de despesas, a qual deve conter premissas e metodologia de cada cálculo a ser realizado; todas essas exigências encontram-se expressas no artigo 16º da Lei em questão.

O artigo 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que será obrigatório de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixe para o ente obrigação legal de sua execução por período superior a dois exercícios, ou prorrogação adequada criada por prazo determinado.

Neste sentido, o impacto orçamentário e financeiro deverá estar acompanhado de atos que criem ou aumentem as despesas, ou seja, projeto de lei, conforme o comentário do acórdão 883/2005 do Tribunal de contas da União, e ainda de demonstrativos que comprovem a origem de recursos para o seu custeio.

Resta a exigência do artigo 17, §2º da Lei de Responsabilidade Fiscal, de que os efeitos do aumento de despesa obrigatória de caráter continuado serão compensados pelo aumento permanente da receita ou pela redução permanente da despesa, sendo considerada, para o aumento de receita, a elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributos ou contribuições. Desta forma cabe a cada ente público, obrigatoriamente, antes de criar a despesa que gere obrigações para um período superior a dois exercícios financeiros, implementar, previamente, as referidas medidas compensatórias.

Excetua-se desta obrigatoriedade as despesas de caráter continuado a cargo das despesas destinadas ao serviço da dívida e ao reajustamento das remunerações de pessoal de que trata o inciso x do art. 37 da Constituição Federal, ou seja, reposição desprovida de aumento, somente com o ajuste equiparado a um índice que represente a inflação do período.

Conforme o artigo 169 da Constituição Federal “A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em Lei Complementar”. No caso de aumento das despesas de pessoal, o artigo 17 §2º da LRF determina que os atos que provocar os aumentos das despesas não poderão afetar as metas de resultados fiscais e deverão ter seus efeitos compensados, sob pena de serem considerados nulos.

Para fins de limite de comprometimento da Receita Corrente Líquida para a despesa de pessoal a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece os limites apresentados na Tabela 2:

Tabela 3 - Limites das despesas com pessoal segundo a Lei Complementar 101/2000

Total da despesa Liquidada c/ pessoal nos últimos 12 meses	% s/ RCL
Limite de emissão de Alerta – LRF, Inciso II do §1º do art. 59	48,60%
Limite Prudencial – LRF, Parágrafo Único do art. 22	51,30%
Limite Legal – LRF, alínea “B” do Inciso III do art. 20	54,00%

Fonte: Lei Complementar 101 de 05 de maio de 2000

No Apêndice I, será tratado, especificamente, da metodologia de elaboração da estimativa de impacto orçamentário-financeiro, apresentando as suas peculiaridades quando da mensuração dos custos a serem acrescidos, tendo em vista a criação de cargos ou expansão de despesas.

5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A partir da definição do problema e objetivo de pesquisa, estes acompanhados da revisão da literatura realizada nas seções anteriores; diante dos subsídios apresentados, tem-se a sustentação necessária para caracterização e desenvolvimento dos procedimentos metodológicos a serem adotados.

Para Zanella (2009), metodologia é o caminho que o pesquisador percorre em busca da compreensão da realidade, do fato, do fenômeno. Para Gil (2008 p.162), nos procedimentos metodológicos “(...) descrevem-se os procedimentos a serem seguidos na realização da pesquisa. Sua organização varia de acordo com as peculiaridades de cada pesquisa.” Deste modo, se faz necessária a descrição de seus enquadramentos:

Quanto à natureza, de acordo com Zanella (2009) este estudo apresenta-se como aplicada, pois “tem como motivação básica a solução de problemas concretos, práticos e operacionais” (p. 72), diante da questão de que este estudo se dedica a analisar estritamente a questão da gestão da Educação Infantil do Município de Dois Irmãos.

Quanto à abordagem, este estudo se enquadra em Pesquisa Quantitativa, pois conforme Lakatos (2003, p. 109) “definem-se e delimitam-se (...), e após, mede-se a sua importância ou a variação, ou qualquer outro atributo quantificável que contribua para o seu melhor entendimento”. Valendo-se de metodologias quantitativas, serão apresentadas as questões relativas ao custo da educação infantil das unidades educativas administradas pela Fundação Assistencial Dois Irmãos - FADI e pelas escolas de educação Infantil pública; por esta razão se enquadra como quantitativa.

Quanto aos objetivos, este estudo se apresenta como Exploratória, pois conforme Gerhardt e Silveira (2009, p. 35), esta modalidade de pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito e propício à construir hipóteses. Este estudo visa analisar a relação de convênio existente entre o Poder Público Municipal e a FADI, por meio

de levantamento de informações do campo de trabalho, relativo aos atos legais, de custos e a observância da necessidade ou não de firmar convênio com a FADI.

E quanto às metodologias de procedimentos, este estudo fez uso de estudo de caso pois conforme Gil (2008, p.54) “(...) estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento (...)”, esta modalidade é mais utilizada quando se trabalha com estudos qualitativos, correspondendo a estudos de casos particulares, considerando representativo de um conjunto de casos análogos, por ele significativamente representativo. Para Gerhardt e Silveira (2009, p. 58), a realização de um estudo de caso consiste em uma pesquisa empírica, pois vem a investigar uma hipótese correspondente ao contexto da vida real, contudo, quando a realidade não se apresenta de forma clara, a realização do estudo dos fatos frente ao exposto na teoria, geram importantes resultados de pesquisa diante da observância da prática.

A área de abrangência da pesquisa é basicamente a Educação Infantil do município de Dois Irmãos, administrada pelo poder público e a Fundação Assistencial Dois Irmãos-FADI Pessoa Jurídica, de direito privado- filantrópica. Para realizar tal estudo usou-se conjunto de dados do ano de 2014; para fins de análise quanto aos aspectos legais, observou-se o convênio 01 de 2014, firmado entre o Poder Público e a FADI. Com o objetivo de evidenciar o custo da Educação Infantil para o município, realizou-se a extração de informações junto ao banco de dados da Contadoria do município e aos demonstrativos contábeis da Fundação Assistencial Dois Irmãos. Para complementar a pesquisa, realizou-se uma entrevista com a senhora Lixia Stoffel, a superintendente da fundação, e Cíntia Beatriz Dutra Proença de Lima, CRC RS 90761, Técnico Contábil, Contadora da FADI, tendo 15 anos de trabalho na instituição.

A justificativa para determinar a área de abrangência se deve ao fato de que o escopo deste estudo é justamente constatar a forma como se tornaria economicamente viável ofertar o maior número possível de vagas para a educação infantil; atualmente se apresenta como alternativas, o conveniamento com a FADI, ou a gestão das unidades administrativas com servidores públicos.

Para o estudo do apoio Legal sobre a Relação de Convênio, existente entre o Poder Público de Dois Irmãos e a Fundação Assistencial de Dois Irmãos – FADI, realizou-se a coleta de dados junto ao setor de Contratos e Convênios. Em tela, analisou-se o convênio 01 de 2014 que visa o repasse de recursos financeiros à FADI, objetivando ofertar os serviços de atendimento na área social, alimentar e de pedagogia, para no mínimo 800 crianças em idade de zero a quatro anos e onze meses. Este convênio foi analisado a luz do artigo 116 da Lei Federal 8.666/93.

Comparando os custos da educação Infantil no município, tomando como base as duas Escolas de Educação Infantil Pública, estas com 151 crianças e o custo de manter as oito unidades educativas que em dezembro de 2014 atendia a 821 crianças. Busca-se analisar qual das alternativas é menos onerosa para o município. Para obter-se tal informação, se fez necessário analisar os demonstrativos contábeis da Fundação Assistencial Dois Irmãos – FADI e os demonstrativos contábeis relativos ao custo da Educação Infantil Pública do município, ambos relativos ao exercício de 2014. Para tal levantamento, fez-se uso da metodologia de custeio por absorção e a metodologia utilizada para a mensuração dos custos indiretos foi a chamada de rateio acumulado.

E, para analisar a viabilidade de o município administrar as oito unidades educativas com servidores que venham a integrar o quadro de servidores, realizou-se a estimativa de Impacto Orçamentário-Financeiro, estudo realizado considerando que o dispêndio se realizara no ano em curso e se observará o seu impacto nos dois anos seguintes. A estimativa considera as despesas relativas a remunerações, contribuições patronais, vale-alimentação e Plano de saúde, aplicando a expectativa de correções inflacionárias de acordo com as utilizadas quando da elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

6 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Partindo do objetivo geral deste estudo, que é responder a questão-problema: **Por que há necessidade de estabelecer convênios na gestão da Educação Infantil no município de Dois Irmãos?** Objetivou-se analisar a formalização de convênio para gestão da educação infantil pública pelo município de Dois Irmãos, para este fim fez-se uma explanação sobre a lei que regem este tipo de convênio, o então vigente artigo 116 da 8666/93; em seguida tratou-se da metodologia de análise de custeio por absorção, a fim de mensurar os custos das duas escolas municipais e das oito Unidades educativas administradas pela FADI, analisou-se o custo ano e o custo ano por aluno; e por fim, realizou-se uma estimativa de impacto Orçamentário-Financeiro para verificar se há possibilidade do município administrar as unidades educativas com servidores que venham a integrar o quadro de funcionários.

6.1 A Educação em Dois Irmãos

Mesmo com todo o esforço para ampliação de número de vagas, ainda há crianças na fila de espera, e a fila cresce anualmente devido ao novo contexto social, econômico e urbano, em que as famílias cada vez mais buscam os espaços educacionais, conforme visto no embasamento teórico. De acordo com dados fornecidos pela Secretaria Municipal de Educação, em dezembro de 2013 havia 391 crianças na fila de espera e em dezembro de 2014 eram 407 crianças, sendo que 99 gestantes já reservaram as suas vagas.

O município de Dois Irmãos possui duas Escolas de Educação infantil públicas, que atendem crianças de 0 a 5 anos, a Escola Municipal de Ensino Infantil Jardim da Alegria, que atende crianças de 0 a 3 anos, e a Escola Municipal de Ensino Infantil Clarice Arandt que atende crianças de 3 a 5 anos ambas em período integral, atendendo a 151 crianças. Para suprir a demanda, o município firmou convênio com a Fundação Assistencial Dois Irmãos – Centro de Educação Infantil, que tem oito unidades educativas instaladas em Dois Irmãos, atendendo 821 crianças de 0 a 4 anos em período integral.

De acordo com os dados do Ministério da Educação, as crianças de 0 a 5 anos matriculadas em instituições escolares em Dois Irmãos, em 2014, se distribuem conforme apresenta a tabela 05:

Tabela 4 - Crianças matriculadas por instituições escolares em dezembro de 2014

	Fundação	Municipal	Total de alunos
Tempo Integral	803	151	954
Tempo Parcial	18	0	18
Total	821	151	972

Fonte: Elaborado pela autora com base em relatórios da PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 19, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2013, MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO.

https://www.fnde.gov.br/fndelegis/action/UrlPublicasAction.php?acao=abrirAtoPublico&sgl_tipo=PIM&num_ato=00000019&seq_ato=000&vlr_ano=2013&sgl_orgao=MF/MEC

Ao observar a tabela 05, é possível constatar que dos 972 educandos em sala de aula em dezembro de 2014, 821 frequentavam a FADI, e destes 803 em tempo integral.

6.2 Fundação Assistencial Dois Irmãos - FADI

A FADI, Pessoa Jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, com sede em Dois Irmãos, Estado do Rio Grande do Sul, regida por Estatuto, foi fundada em 1983, pelos principais empresários da cidade. No 2º artigo de seu estatuto contempla os objetivos e finalidades básicas da Fundação:

- I – Criar, manter e administrar unidades de educação Infantil, em seu município de origem ou em outras unidades da federação, destinada a atendimento de crianças de 0 a 6 anos de idade;
- II – Promover estudos e oferecer sugestões aos órgãos públicos competentes, visando melhorar o amparo a família, na sua integridade;
- III- desenvolver trabalhos e atividades especiais junto aos familiares das crianças atendidas pelas unidades de educação infantil, objetivando o atendimento integral nas diversas áreas de educação e formação;
- IV – Desenvolver atividades de convívio e serviços socioeducativo a crianças, adolescentes e jovens de ambos os sexos, em horários alternados ao da escola, bem como as suas famílias, com vistas a formação para a cidadania, o desenvolvimento de sociabilidades e a prevenção de riscos sociais;
- V – Prestar serviços permanentes e sem qualquer discriminação de clientela;
- VI – Desenvolver ações que visem à promoção da integração ao mercado de trabalho de jovens e adultos carentes.

Conforme o histórico da Instituição, a Fundação Assistencial Dois Irmãos – FADI, instituída pelo decreto 028/83, criado e aprovado por Estatuto, como a finalidade básica de manter as creches e unidades educativas objetivando

atender crianças de 0 a 4 anos. A FADI Iniciou os seus trabalhos em 1985, tão logo começou as preparações para torna-la uma Fundação Privada sem fins lucrativos, movimentação apoiada por industriários locais.

Atualmente, possui um Centro de Educação Infantil com: um Centro Administrativo e oito Unidades Educativas distribuídas no Município de Dois Irmãos, atendendo 821 crianças na Educação Infantil - modalidades Creche e Pré-escola, na faixa de 0 aos 4 anos de idade.

A FADI, em seu histórico, se declara participativa e atuante nas comunidades onde está inserida. Em seu cotidiano, utiliza o diálogo constante com as famílias oportunizando espaços de discussão e aprofundamento de diversos temas voltados à convivência familiar e escolar. Isso faz das Unidades Educativas um espaço de relevância na comunidade como um local de cidadania e integração comunitária.

A FADI se mantém financeiramente com contribuições dos pais, com aportes espontâneos de empresas, e o Poder Público Municipal colabora com repasse na natureza de auxílios e subvenções por meio de cotas mensais por criança atendida.

A Fundação desenvolve as suas atividades em prédios cedidos pelo Poder Público. Nas suas instalações apresentam-se berçários amplamente estruturados com trocadores independentes, lactários, as unidades possuem salas específicas para o atendimento em cada faixa etária das crianças, banheiros individuais masculino e feminino com sanitários e lavatórios em tamanhos adequados, refeitório mobiliado, lavanderia e cozinha industrial.

Como missão, a fundação apresenta:

“As Escolas de Educação Infantil mantidas pela Fundação Assistencial de Dois Irmãos - Centro de Educação Infantil fundam-se em um conceito de educação, em que se conjugam elementos como ambiente acolhedor e aprendizagens significativas à criança de cada faixa etária, favorecendo-lhe experiências enriquecedoras e desafiadoras, primando pela inclusão escolar. Uma educação caracterizada por grandes descobertas e conquistas; pela necessidade do envolvimento e comprometimento dos profissionais que participam desse processo; pelos processos indissociáveis do educar e do cuidar; pela garantia de um espaço seguro, afetivo, instigante e promissor, promovendo o desenvolvimento da sensibilidade e das habilidades de cada criança. As

Unidades Educativas devem representar espaço de criação, curiosidade, desafio, investigação, em que, pelo lúdico, as crianças sintam-se inseridas em contextos culturais e históricos, sujeitos de sua própria história.”

A todas as crianças é oferecido o atendimento em tempo integral, garantindo aos pais a possibilidade de trabalhar enquanto as crianças permanecem nos centros educativos, um direito conquistado na década de 80 quando o Brasil passou por uma forte evolução industrial e a mulher conquistou o seu espaço no mercado de trabalho e com isso a igualdade social, conforme já visto no embasamento teórico.

As vagas dos centros educativos FADI são distribuídas de acordo com as faixas etárias, e as turmas são distribuídas conforme demonstrado no quadro 04, em que pode ser observada na primeira coluna a denominação da turma, na segunda a faixa etária, na terceira coluna o número de crianças por educadora, estabelecido em lei, e na quarta coluna, a distribuição de crianças por sala de aula. De acordo com o que ocorre nas unidades educativas da FADI.

Tabela 5 - Distribuição de criança por educador e crianças por sala.

	Idade	Crianças para cada educador	Crianças e educadores por sala
Turma 1	0 a 11 meses	6 crianças	12 crianças e 2 educadores
Turma 2	1 ano a 1 ano e 11 meses	8 crianças	16 crianças e 2 educadores
Turma 3	2 anos a 2 anos e 11 meses	10 crianças	18 crianças e 2 educadores
Turma 4	3 anos a 3 anos e 11 meses	15 crianças	18 crianças e 2 educadores
Turma 5	4 anos a 4 anos e 11 meses	20 crianças	18 crianças e 2 educadores

Fonte: informações obtidas por meio de entrevista com a Sra. Cíntia Proença em 28/04/2015.

Analisando o tabela 4, observa-se que além de atender aos Parâmetros Nacionais de Qualidade para a Educação Infantil, atende-se também aos ditames da Resolução 1 do Conselho Municipal de Educação.

Após conhecer um pouco do histórico de criação da FADI, apresentar-se-á análise da estrutura do convênio com a FADI estabelecido entre o ente público, Prefeitura Municipal de Dois Irmãos e a Fundação Assistencial Dois Irmãos – FADI.

6.3 Análise da estrutura do convênio com a FADI

A forma de ajuste entre o poder público e entidades públicas ou privadas para a realização de interesse comum, mediante mútua colaboração, se estabelece através de convênio, firmado entre a Prefeitura Municipal de Dois Irmãos e a FADI. Nesta modalidade a Prefeitura repassa a FADI, por meio de Auxílio, recursos financeiros, e a FADI se compromete em executar um plano de trabalho realizando ações educativas.

A instituição conveniada tem o dever de oferecer de forma igualitária condições para o acesso e permanência dos educandos nos espaços educacionais, comprovar ser de finalidade não lucrativa, aplicando o excedente de recursos financeiros em sua própria atividade educacional. Atender aos padrões mínimos de qualidade definido por órgãos normativos do sistema de ensino, inclusive, tendo o seu plano pedagógico previamente aprovado pelas gestoras do convênio, estas pertencentes à secretaria municipal de educação, ter o certificado junto ao Ministério da Educação ou órgão equivalente na forma do Regulamento.

A minuta de convênio estabelece algumas condições para que a Fundação, de direito privado, sem fins lucrativos, regularmente constituída e principalmente, localizada no município, que tenham interesse de firmar convênio para o atendimento na Educação Infantil, e venham a atender crianças de 0 a 4 anos. A minuta estabelece que devem ser seguidas as exigências do Conselho Municipal de Educação, dentre elas, a delimitação do número de crianças para cada profissionais habilitados de acordo com a faixa etária do educando, além de exigir que os profissionais tenham vínculo empregatício junto a instituição; e tem como prerrogativa que a instituição possua em seu quadro funcional coordenador pedagógico habilitado com curso superior e profissionais de limpeza e conservação.

A questão de elaboração de planos pedagógicos bem como a condução dos serviços administrativos, que é de inteira responsabilidade da Secretaria Municipal de Educação, através de seus gestores em cada unidade educacional, fica a cargo da fundação, e o pagamento pelos serviços prestados compete a

Secretaria Municipal de Educação, mediante prévia aprovação das parcelas anteriores, garantindo o correto emprego dos recursos públicos.

Quanto à destinação de seus bens em caso de solvência da Fundação, o Art. 41 do Estatuto da Fundação Assistencial Dois Irmãos prevê:

Art. 41 - A extinção se processará em reunião Extraordinária do Conselho Curador, mediante quorum de deliberação da maioria absoluta de seus componentes, revertendo o remanescente de seu patrimônio a entidade congênere registrada no CNAS, ou a entidade sem fins lucrativos congêneres, ou ao município de Dois Irmãos a critério da instituição, ou, ainda, a outras entidades públicas na forma da legislação vigente.

Quanto à fiscalização dos contratos, é instituída uma comissão fiscalizadora para acompanhar e fiscalizar a concessão de parceria, sendo esta comissão formada por servidores do poder público municipal, designados por Ordem de serviço 01/2013 da Secretaria Municipal de Educação.

Conforme consta no convênio, a Comissão fiscalizadora terá livre e incondicional acesso aos bancos de dados e instalações da Fundação utilizada para a execução das obrigações previamente firmadas em convênio. Esta comissão poderá ainda se valer de terceiros especializados no desempenho das atribuições de fiscalização.

Analisando o Convênio 01/2014 firmado entre o Município de Dois Irmãos e a Fundação Assistencial Dois Irmãos – FADI, sob a ótica do artigo 116 §1º da Lei 8666/93, com a finalidade de constatar o atendimento ao dispositivo legal que exige que a celebração de convênio, acordo ou ajuste pelos órgãos ou entidades da Administração Pública depende de prévia aprovação de competente plano de trabalho proposto pela organização interessada, o qual deverá conter, no mínimo, as seguintes informações, constatou-se:

I - identificação do objeto a ser executado: constante na primeira cláusula: “O presente Convênio tem como objetivo colaborar na prestação de serviços de atendimento na área social, alimentar e pedagógica, (...), na faixa etária compreendida entre zero e quatro anos e onze meses de idade, priorizando o atendimento de crianças entre zero e três anos de idade.” Analisando as peças

integrantes da prestação de contas mensais, constatou-se que a Fundação cumpre plenamente e mensalmente esta cláusula.

II - metas a serem atingidas: constante na primeira cláusula: “(...)para no mínimo 800 (oitocentas) crianças, (...)”, em relatórios constatou-se que são atendidas 821 crianças.

III - etapas ou fases de execução: Observa-se que a Fundação executa um trabalho de natureza continuada. Diante desta constatação, o seu trabalho não é dividido em fases, porém é exigido que mensalmente a fundação atenda a no mínimo 800 crianças e apresente a sua regularidade de frequência.

IV - plano de aplicação dos recursos financeiros: Consta na primeira cláusula que para subsidiar os serviços prestados, participará no custeio das despesas realizadas nas unidades localizadas em Dois Irmãos, com o pagamento da despesa de pessoal, encargos sociais, curso de capacitação para monitores, manutenção, gastos com alimentação das crianças, higiene, aquisição de materiais de escritório, utensílios diversos, móveis e equipamentos, material didático e pedagógico, telefone, gás e energia elétrica, água, internet, e combustíveis para automóveis, pagamento de aluguéis e profissionais (oficineiros), conforme plano de trabalho e aplicação apresentado.

V - cronograma de desembolso: O instrumento de convênio teve 05 aditivos. Na cláusula primeira do quinto aditivo, consta os valores autorizados por ele, e efetivamente repassado, conforme consta:

- a) Janeiro/2014: R\$ 320.000,00, repassado em 16 de janeiro de 2014;
- b) Fevereiro/2014: R\$ 420.000,00, repassado na primeira quinta-feira do mês;
- c) Março/2014: R\$ 320.000,00, repassado na primeira quinta-feira do mês; acrescido de R\$ 12.540,00 destinado a colaborar na aquisição e preparo da merenda escolar, conforme Programa Nacional de Alimentação Escolar.

- d) Abril a maio/2014: R\$ 320.000,00, repassado na primeira quinta-feira do mês; acrescido de R\$ 12.540,00 destinado a colaborar na aquisição e preparo da merenda escolar, conforme Programa Nacional de Alimentação Escolar.
- e) Junho a Dezembro: R\$ 368.000,00, repassado na primeira quinta-feira do mês; acrescido de R\$ 12.540,00 destinado a colaborar na aquisição e preparo da merenda escolar, conforme Programa Nacional de Alimentação Escolar.

VI - previsão de início e fim da execução do objeto, bem assim da conclusão das etapas ou fases programadas: O prazo de vigência do convênio encontra previsão na quinta cláusula, aonde consta "O presente Convênio terá vigência da data da assinatura do presente Termo, findando em 31 de dezembro de 2014". O convênio em questão foi assinado em 03 de janeiro de 2014.

Foi dada ciência a Casa Legislativa, em cumprimento ao segundo parágrafo da Lei 8666/93, do convênio em questão e de seus cinco aditivos, por meio de ofício.

Observou-se que foi cumprida a exigência do 3º parágrafo do artigo 116 da lei 8666/93, tendo sido comprovado em todas as prestações de contas mensais a boa e regular aplicação das parcelas, na forma da legislação aplicável, constatada inclusive por meio de fiscalização in loco, realizada pelas comissão de fiscalização, não encontrando ocorrências de falhas na execução ou desvios de finalidade.

Observou-se que a FADI manteve seus recursos aplicados em Banco Oficial Federal, sempre na modalidade de poupança. E suas receitas foram regularmente computadas a crédito do convênio e aplicadas, exclusivamente em objeto de sua finalidade. Constando em demonstrativos específicos que integram a prestação de contas.

Não houve denúncias relativas ao convênio, a sua rescisão ocorreu em função do término da vigência, inexistindo saldos financeiros a serem devolvidos. Encerrando o convênio com a aprovação das contas.

6.4 Análise dos Custos da Educação Infantil

A FADI se mantém com doações de empresas, contribuição dos pais ao valor de R\$ 160,00 por criança/mês e com verbas municipais, aonde a prefeitura destinava a cada criança devidamente matriculada e frequentando os espaços educacionais, o valor de R\$ 400,00, além dos valores auferidos pelos alunos relativos à merenda escolar do Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE. Totalizando, o convênio 01/2014 firmado entre a FADI e a Prefeitura de Dois Irmãos em 2014 foi de R\$ 4.424.000,00. Acrescido de R\$ 125.400,00 destinado à merenda escolar. A tabela 07 mostra as verbas repassadas, os custos financeiros da Secretaria Municipal de Educação para manter o convênio no ano de 2014.

Tabela 6 - Custo da Secretaria Municipal de Educação, para manter a parceria com a FADI

Recurso	Ano
MDE	R\$ 3.584.000,00
Livre	R\$ 840.000,00
Merenda Escolar	R\$ 125.400,00
Total	R\$ 4.549.400,00

Fonte: Banco de dados da Contadoria do Município de Dois Irmãos

Pelo valor dos recursos financeiros repassados à FADI, a título de convênio para a contraprestação de fornecer atendimento a 821 crianças de 0 a 4 anos foi de R\$ 4.549.400,00.

Para fins de análise dos custos das duas escolas de educação Infantil pública e das oito unidades educativas da FADI, se fez distinção entre o que se considera custo direto e indireto, fixos e variáveis, para a apuração dos resultados.

Custo direto é o valor passível de identificação dentro da unidade produtiva, considera-se: merenda escolar, dos salários e encargos dos professores, água e luz utilizada diretamente nas escolas e nas unidades educativas.

Custo indireto é o custo comum a todo o sistema, sendo passível passar por rateio, compreende-se as despesas comuns as oito unidades, como: a despesa com o centro administrativo, material de expediente, o combustível e manutenção dos veículos utilizados para o transporte de insumos e de funcionários. Igual entendimento é atribuído às duas Escolas de Educação Infantil pública, em que é considerado como custo indireto as secretarias das escolas e a própria secretaria municipal, pois sem elas seria inviável a gestão das escolas.

Custo fixo é aquele que não varia, quando há variação de alunos, considera-se: a depreciação dos bens, veículos, mobiliários e imóveis.

Custo variável, varia de forma direta em relação ao número de alunos: as despesas com pessoal, luz, água, telefone, material de limpeza.

Ainda que seja fundamental para o funcionamento das oito unidades educativas a existência do centro administrativo para gerir o funcionamento delas assim como é imprescindível a existência da Secretaria de Educação para o funcionamento das escolas de Educação Infantil, desenvolveu-se a análise de custos pela metodologia de custeio por absorção, em que os custos diretos e indiretos são distribuídos uniformemente e considera-se que todos os alunos tem o mesmo custo.

Portanto, a partir da metodologia de análise do custeio por absorção, utilizando o critério de rateio acumulado, critério em que é apropriado todos os custos de maneira uniforme, na tabela 08 observa-se o custo de manter as escolas em sua totalidade.

Tabela 7 - Valores efetivamente gastos para cada categoria de despesa em 2014.

Serviço	Escola Pública atendendo 151 crianças	Fundação atendendo a 821 crianças Ano
Despesa com Pessoal – Salários e Encargos	1.653.849,22	3.786.600,29
Benefícios Eventuais	40.566,90	0,00
Auxílio Alimentação	85.000,00	0,00
Água	7.921,01	60.345,54
Energia Elétrica	23.971,37	59.624,35
Comunicação	4.022,26	28.247,11
Gás	7.314,25	40.348,36
Manutenção e Conservação de Móveis	0,00	35.006,95
Manutenção e Conservação de Veículos	0,00	10.274,82
Manutenção e conservação de bens Imóveis	8.081,18	124.867,99
Outros Serviços de Terceiros	16.000,00	107.088,14
Material de Expediente	0,00	41.026,22
Gêneros de Alimentação	157.716,00	443.328,05
Material Pedagógico e Esportivo	5.150,00	51.925,04
Material de Limpeza	2.687,64	56.933,71
Tecidos e Rouparia	0,00	12.472,38
Serviços de Terceiros	8.821,90	206.974,05
Promoções e Eventos	2.390,00	20.217,28
Equipamento e Material Permanente	13.058,36	0,00
Outras Despesas	645,62	61.093,99
Despesa Patrimonial	0,00	156.981,09
Despesa Financeira	0,00	12.871,10
Despesa com Gratuidade	0,00	3.769.156,90
Total	2.037.195,71	9.085.383,35

Fonte: Elaborado pela autora com Base no Balanço Fornecido pela Fundação Assistencial Dois Irmãos e de relatórios da contadoria do município.

A tabela 08 analisou o custo das duas Escolas de Educação Infantil Pública e das oito unidades educativas da FADI, na vigência do ano de 2014. Constatou-se que a Educação Infantil Pública de Dois Irmãos custou para o município R\$ 2.037.195,71, atendendo a 151 crianças; E a Educação Infantil fornecida pela FADI, R\$ 9.085.383,35 atendendo a 821 crianças.

Para melhor visualizar os custos, distribuiu-se os seus valores de maneira uniforme, utilizando a metodologia de custeio por absorção, entre o número de crianças por ano a fim de obter o custo do aluno/ ano.

Tabela 8 - Despesa por criança atendida

Serviço	Escola Pública atendendo 151 crianças	Fundação atendendo a 821 crianças/ano
Despesa com Pessoal – Salários e Encargos	10.952,64	4.612,18
Benefícios Eventuais	268,65	0,00
Auxílio Alimentação	562,91	0,00
Água	52,46	73,50
Energia Elétrica	158,75	72,62
Comunicação	26,64	34,41
Gás	48,44	49,15
Manutenção e Conservação de Móveis	0,00	42,64
Manutenção e Conservação de Veículos	0,00	12,52
Manutenção e conservação de bens Imóveis	53,52	152,09
Outros Serviços de Terceiros	105,96	130,44
Material de Expediente	0,00	49,97
Gêneros de Alimentação	1.044,48	539,99
Material Pedagógico e Esportivo	34,11	63,25
Material de Limpeza	17,80	69,35
Tecidos e Rouparia	0,00	15,19
Serviços de Terceiros	58,42	252,10
Promoções e Eventos	15,83	24,63
Equipamento e Material permanente	86,48	0,00
Outras Despesas	4,28	74,41
Despesas Patrimoniais	0,00	191,21
Despesas Financeiras	0,00	15,68
Despesas com Gratuidade	0,00	4.590,93
Total	13.491,36	11.066,24

Fonte: Elaborado pela autora com Base no Balanço Fornecido pela Fundação Assistencial Dois Irmãos e de relatórios da Contadoria do município.

Analisando as informações das tabelas anteriores e avaliando o custeio por absorção, aonde o custo é distribuído em sua totalidade e rateado acumulado, constata-se que o custo do aluno/ano na Escola pública é de R\$ 13.491,36, e considerando que as Escolas Públicas Municipais trabalham em regime de 200 dias letivos, ou seja, 10 meses de aula, o custo mensal é de R\$ 1.349,14; Enquanto o custo anual do aluno na Fundação Assistencial Dois Irmãos é de R\$ 11.066,24, e como a FADI atende em período contínuo, por ser de caráter assistencial, dividindo o custo anual por 12 meses, temos o custo do aluno na FADI de R\$ 922,19.

Conforme tabela 09 é possível perceber que o custo/aluno/mês nas unidades escolares de dependência pública é maior que o custo/aluno mês em creches conveniadas.

De acordo com o quadro anterior, é possível visualizar que o maior custo é relativo à folha de pagamento. Considerando que os demais custos se manteriam invariáveis uma vez que os imóveis são pertencentes à administração pública e ressaltando que todo e qualquer ente que faça uso de dinheiro público precisa necessariamente visar pela economicidade e adquirir os seus produtos pelo menor preço, comprovando tal prática com a apresentação de no mínimo três orçamentos para as aquisições de pequeno valor e para as aquisições de grandes volumes e valores, apresentação de processo de compra. Considerando que gestar a educação é primar pela qualidade uma vez que o governo federal, estado e o município de Dois Irmãos oferecem formação continuada, formação básica para a atuação do magistério. Realizar-se-á o cálculo do impacto orçamentário-financeiro para averiguar se é possível ou não o poder público municipal administrar as oito unidades Educação Infantil. Acredita-se que servidores selecionados por meio de concurso público, contemplados com melhor remuneração, coberto por plano de carreira, trabalham com maior satisfação executando um trabalho de melhor qualidade. Além disso, aos servidores estatutários é oferecido plano de saúde, proporcionando aos profissionais a possibilidade de exercer saúde preventiva.

6.5 Análise de Impacto Orçamentário-Financeiro

Atenta-se que este estudo, visa a estimar o impacto orçamentário-financeiro, relativo à despesa de pessoal, de o município vir a administrar as oito unidades educativas com o número de funcionários e qualificações que a Fundação tinha em Dezembro de 2014. Para tanto, considera-se a contratação de: 12 profissionais de serviços gerais, 17 merendeiras, 9 auxiliares administrativos, 77 monitores educacionais, 71 professores, considerando que destes 71 professores, 8 terão a função de diretor de escola e por exercer este ofício receberão por função gratificada, 6 técnicos de apoio pedagógico e 1 nutricionista; Sendo esta a atual estrutura funcional da qual a FADI dispõe; observando ainda que a constituição e instalações de escolas devem observar à regras de zoneamento, além dos demais critérios de alunos por metro quadrado e por professor.

Para a realização desta estimativa é necessário observar os padrões salariais vigentes, bem como as vantagens previstas na Lei do Magistério. A tabela 10 apresenta esquematicamente os benefícios a serem concedidos aos servidores ao longo de suas carreiras:

Tabela 9 - Benefícios segundo a Lei Municipal 2855/2010

Função	Esc. mínima	Salário básico	Pós	Mestrado ou Doutorado
Serviços Gerais	Ens.Fundamental	R\$ 1.032,32	-	
Merendeiras	Ens.Fundamental	R\$ 1.032,32	-	
Aux Administrativos	Ensino médio	R\$ 1.504,45	-	
Monitor Educacional	Ensino Médio	R\$ 1.504,45	-	
Professor – 22 horas	Graduação	R\$ 1.705,69	R\$ 125,57	R\$ 211,53
Professor – 25 horas	Graduação	R\$ 1.937,66	R\$ 142,68	R\$ 239,56
Professor – 40 horas	Graduação	R\$ 3.100,24	R\$ 228,32	R\$ 384,53
Téc. Em Apoio Pedagógico–22 hs	Graduação	R\$ 2.036,24	-	
Téc. Em Apoio Pedagógico–25 hs	Graduação	R\$ 2.268,21	-	
Téc. Em Apoio Pedagógico–40 hs	Graduação	R\$ 3.430,79	-	

Fonte: Elaborada pela autora com base na Lei Municipal 2855/2010

É preciso considerar ainda que para todos os servidores é garantido o direito de 1% ao ano e 6% a cada 5 anos, conforme a Lei Municipal 1883/2001. Tal observação é pertinente para que possa ser previsto o crescimento vegetativo da folha de pagamento. E, para a elaboração do cálculo levou-se em conta vencimento básico dos servidores em março de 2015, considerando que a contribuição patronal para o Fundo de Previdência Social do Município de Dois Irmãos é de 14,82%, acrescido de amortização do Passivo atuarial que é calculado sobre o salário do servidor que atualmente é de 12,00%, de acordo com a Lei Municipal 3879/2014.

E na tabela 11 que demonstra tal cálculo, considera-se o salário inicial de cada profissional, e ao diretor de escola, a título de Gratificação por função, é atribuído o valor de R\$ 661,11:

Tabela 10 - Cálculo do custo de contratar os profissionais para manter as Escolas

Cargo	Vagas	Salário	Contribuição Patronal RPPS	Cota Parte de Amortização do Passivo atuarial	Custo mês	Considerando 12 salários + 13° e Férias
Serviços Gerais	12	1.032,32	152,99	123,88	15.710,26	208.946,44
Merendeiras	17	1.032,32	152,99	123,88	22.256,20	296.007,46
Aux Administrativos	9	1.504,45	222,96	180,53	17.171,49	228.380,84
Monitor Educacional	77	1.504,45	222,96	180,53	146.911,65	1.953.924,93
Professor – 40 horas	63	3.100,24	459,46	372,03	247.698,64	3.294.391,85
Professor - 40 horas na função de Diretor	8	3.761,35	557,43	451,36	38.161,15	507.543,33
Téc. Em Apoio Pedagógico – 40 horas	6	3.430,79	508,44	411,69	26.105,57	347.204,04
Nutricionistas	1	3.008,94	445,92	361,07	3.815,94	50.751,97
Total						6.887.150,86

Fonte: elaborada pela autora

É preciso ainda considerar que conforme a Lei Municipal 2835/2010 alterada pela Lei 4080/2015 é concedido a cada servidor público por dia trabalhado o valor de R\$ 9,77 deste modo, considerando a média de dias úteis em um mês, conforme expõe visualmente a tabela 12:

Tabela 11 - Custo adicional a título de Vale Alimentação

Nº de servidores há integral ao quadro	Valor do vale alimentação por dia trabalhado	Custo mês	Custo ano
193	R\$ 9,77	37.912,20	414.834,20

Fonte: Elaborado pela autora com base na Lei Municipal 2835/2010, atualizada pela Lei 4080/2015

E além do vale alimentação, é concedido a cada servidor do município de Dois Irmãos o direito de aderir a um Plano de Saúde, conforme Lei Municipal 2543/2008, e o Poder Público contribui a título de contribuição Patronal com o percentual de 5,2%, sobre o total da remuneração dos servidores, compreendendo os doze salários, gratificação natalina e férias. De acordo com os custos apresentados na tabela 11, a previsão de Contribuição para o Plano de saúde é de R\$ 282.393,82 por ano.

Porém, fundamentalmente, além de realizar o cálculo de levantamento dos custos anuais, é necessário verificar a existência de Previsão Legal no PPA, LDO e LOA, e demais exigências já previstas na metodologia apresentada no

Apêndice 1 e desenvolvido no Apêndice 2, além de verificar se tal despesa encontrará suporte financeiro.

Para melhor demonstrar, realizou-se o hipotético estudo de impacto Orçamentário-financeiro objetivando verificar se o município suportaria ou não administrar a Educação Infantil, conforme pode ser observado, o formulário presente no Apêndice 2.

Para o desenvolvimento desta estimativa fez-se uso das metodologias expressas no Apêndice 1, e da estimativa de Impacto Orçamentário-Financeiro desenvolvido e aplicado para responder a questão-problema deste estudo. Para o desenvolvimento da Estimativa de impacto, utilizou-se dados constantes no Programa Autenticador de Dados do TCE-RS RVE com data base 31/12/2014, uma vez que este relatório é expedido semestralmente.

Para realizar o atendimento das 821 crianças em creche conveniada, as quais são atendidas pela Fundação Assistencial Dois Irmãos, a Secretaria Municipal de Dois Irmãos desembolsaria, para despesas com pessoal o valor de R\$ 6.887.150,86, considerando apenas o acréscimo de pessoal. Portanto, é fato que os gastos, caso fossem administrados integralmente pelo poder público municipal, aumentariam expressivamente além de impactar na folha de pagamento que encerrou o ano de 2014 com 43,17%.

Caso as crianças atendidas pela FADI fossem atendidas pelas unidades escolares municipais, os gastos governamentais relativos à despesa com pessoal que em 31/12/2014 eram de 43,17%, passariam para 54,27% superando o Limite Legal – LRF, alínea “B” do Inciso III do art. 20 que é de 54,00%, parágrafo único do artigo 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A estimativa de Impacto Orçamentário-Financeiro considerou a contratação de 193 servidores necessários para administrar as oito unidades educativas. Contudo, vale ressaltar que o recurso do FUNDEB, permite somente o pagamento de Professores em sala de aula. Por este motivo, conforme pode ser observado no formulário do apêndice 2, os custos relativos aos professores se deu suporte financeiro por com o recurso do FUNDEB e dos demais Profissionais com recurso livre.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A questão-problema levantada neste estudo foi **“Por que há necessidade de estabelecer convênios na gestão da Educação Infantil no município de Dois Irmãos?”** Para responder esta questão o objetivo geral se restringiu em analisar, em termos legais e de custos, a formalização de convênio para gestão da educação infantil pública pelo município de Dois Irmãos. Para isto explanou-se sobre as leis que regem este tipo de convênio, o então vigente artigo 116 da 8666/93. Tratou-se da metodologia de análise de custeio por absorção, com a finalidade de mensurar os custos das escolas municipais e das Unidades educativas administradas pela Fundação Assistencial Dois Irmãos - FADI; e, realizando uma estimativa de impacto Orçamentário-Financeiro para verificar a possibilidade de o município administrar as unidades educativas com servidores que viriam a integrar o quadro de funcionários.

O município possui duas escolas de educação infantil, atendendo a 151 crianças em período integral e para suprir as suas necessidades o município firmou convênio com a FADI, esta atende a 821 crianças, também em período integral. Mesmo com todos os esforços, ao final do ano de 2014 havia 407 crianças na fila de espera.

É preciso considerar também que as vagas dos centros educativos são distribuídas de acordo com as faixas etárias, obedecendo ao número de crianças por sala de aula e por educador, estando de acordo com os parâmetros nacionais de qualidade para a educação Infantil e atendendo também a Resolução 01 do Conselho Municipal de Educação.

Além disso, o Poder Público Municipal e a FADI estabeleceram as suas relações por meio do convênio 01/2014. Neste termo, o município se comprometeu a repassar recursos financeiros a FADI, e a FADI se comprometeu a realizar os seus trabalhos por meio de ações educativas.

Analisando o convênio 01/2014 a luz do artigo 116 da Lei 8666/93 observou-se que o objeto a ser executado foi colaborar na prestação de serviços de atendimento na área social, alimentar e pedagógica atendendo a faixa etária compreendida entre zero e quatro anos e onze meses de idade, priorizando o

atendimento de crianças entre zero e três anos de idade. Como metas a FADI se comprometeu a atender no mínimo 800 (oitocentas) crianças e apresentar as suas regularidades de frequência, sendo que quanto às fases de execução, observa-se que a Fundação executa trabalho de natureza continuada, não dispondo de etapas.

Os repasses efetuados do Poder Municipal para a Fundação, no valor de R\$ 4.549.400,00, foi destinado a custear as despesas realizadas nas unidades localizadas em Dois Irmãos, com o pagamento de salários, encargos sociais, curso de capacitação para monitores, manutenção, gastos com alimentação das crianças, higiene, aquisição de materiais de escritório, utensílios diversos, móveis e equipamentos, material didático e pedagógico, telefone, gás e energia elétrica, água, internet, e combustíveis para automóveis, pagamento de alugueis e profissionais (oficineiros), conforme plano de trabalho e aplicação apresentado; A vigência do convênio em análise compreendeu o período de 03/01/2014 a 31/12/2014. Este foi assinado em 03.01.2014.

Observando as peças que compõem a prestação de contas, verificou-se que todas as questões foram atendidas, não havendo saldo de numerários a serem devolvidos. E que houve aprovação das contas pelas gestoras de convênio e pelo Sistema de Controle Interno Municipal.

Para verificar os custos da Educação Infantil Pública e das Unidades geridas pela FADI, utilizou-se, então, a metodologia de análise de custeio por absorção, fazendo uso da rateio acumulado, aonde os custos são distribuídos de maneira uniforme. Observou-se os custos das duas escolas de Educação Infantil Pública e das oito unidades educativas mantidas pela FADI. Observou-se o custo ano em sua totalidade, quando em 2014 o custo da Educação Infantil Pública para atender a 151 crianças foi de R\$ 2.037.195,71 e para a Fundação Assistencial Dois Irmãos-FADI foi de R\$ 9.085.383,35 para atender a 821 crianças. E para melhor visualizar, observou-se o custo do aluno/ano utilizando a metodologia de custeio por absorção, aonde os custos são distribuídos de maneira uniforme.

Comparando os custos, observou-se que a maior discrepância se deu no custo da folha de pagamento. E por fim, realizou-se uma estimativa de Impacto

Orçamentário-Financeiro, levando em conta que a FADI executa as suas atividades em prédios cedidos pelo poder público municipal, e considerando que todo e qualquer indivíduo que faça uso de recursos públicos precisa primar pela economicidade, realizou-se a estimativa de impacto orçamentário financeiro a fim de mensurar a possibilidade de o município vir a gerir as oito unidades educativas.

Atenta-se que, para a realização desta estimativa, considerou-se o quadro de funcionários pertencentes a FADI em 2014, por considerar que este seriam os servidores necessários para garantir o funcionamento das oito unidades educativas.

Para a realização desta estimativa, considerou-se os vencimentos padrões e vantagens vigentes, concedidos a servidores estatutários em data base março de 2015. Levou-se em conta o crescimento vegetativo da folha de pagamento, a contribuição previdenciária, de contribuição patronal, de 14,82%, a alíquota de amortização do passivo atuarial, contribuição patronal, de 12%; o vale alimentação pago a cada servidor por dia trabalhado na importância de R\$ 9,77; e a contribuição patronal relativa à participação no Plano de saúde que é de 5,2% do total dos vencimentos do servidor.

Verificou-se a previsão no PPA, LDO e LOA, e para o desenvolvimento desta estimativa, fez-se uso da metodologia expressa no apêndice 1 e aplicada conforme demonstrado no apêndice 2. Usou-se como base os dados do TCE-RS posição 31.12.2014, o qual apresentava como despesa de pessoal 43,17%, e caso o município viesse a gerir as oito unidades educativas, este teria acrescido em sua despesa de pessoal o valor de R\$ 6.887.150,85, passando para 54,27%, superando o limite legal – LRF, alínea “B” do inciso III do artigo 20 que é de 54%.

Após a realização da estimativa de Impacto Orçamentário-Financeiro, observou-se que, por ora, o município não tem condições de administrar as oito unidades educativas. Contudo, sugere-se que seja feito um levantamento individualizado dos custos e das estruturas de pessoal objetivando administrar parte delas.

REFERÊNCIAS

ACÓRDÃO TCU Nº 883/2005 – **Artigo 16 da LRF** Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/370003/CPU_Acordao_TCU_883_Art16_LRF_2014.pdf/df814070-caad-4715-97a2-4b51e93cc315 Acessado em: 18 de março de 2015.

ALONSO, Marcos. **Custos nos serviços públicos**. Revista do Serviço Público. Brasília, ano 50, n.1, p.37-63, jan./mar. 1999.

BIASIO, Professor Dr. Roberto, **Contabilidade de custos** Disponível em: www.biasio.pro.br/custos-e-precos?download=18:custos-e-precos Acessado em: 06 DE abril de 2015.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federal do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm Acessado em 30 de março 2015.

BRASIL. **Emenda constitucional nº 59 de 11 de novembro de 2009**. Acrescenta § 3º ao art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para reduzir, anualmente, a partir do exercício de 2009, o percentual da Desvinculação das Receitas da União incidente sobre os recursos destinados à manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 212 da Constituição Federal, dá nova redação aos incisos I e VII do art. 208, de forma a prever a obrigatoriedade do ensino de quatro a dezessete anos e ampliar a abrangência dos programas suplementares para todas as etapas da educação básica, e dá nova redação ao § 4º do art. 211 e ao § 3º do art. 212 e ao caput do art. 214, com a inserção neste dispositivo de inciso VI. Diário Oficial da União, Brasília, 12 de novembro de 2009. disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc59.htm acessado em: 06 de abril de 2015.

BRASIL. **Lei nº 4.320 (1964). Normas Gerais de Direito Financeiro para a Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm Acessado em: 11 de março de 2015.

BRASIL. **Lei complementar 101 – Lei de Responsabilidade Fiscal** - Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm Acessado em: 20 de março de 2015.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. – Lei de Licitações e Contratos Administrativos**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 22 jun.

1993.http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm Disponível em:12 de março de 2015.

BRASIL **Lei nº 9.394/96 – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional** - Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9394.htm Acessado em 18 de março de 2015.

BRASIL. Lei nº 9.870/1999 - **Dispõe sobre o valor total das anuidades escolares** e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9870.htm. Acessado em 23 de junho de 2015.

BRASIL **Lei nº 12.796/2013 - Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional** Diretrizes e Bases da Educação Altera a Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, para dispor sobre a formação dos profissionais da educação e dar outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12796.htm Acessado em 23 de março de 2015.

BRASIL. **Lei nº 13.005/2014 Aprova o Plano Nacional de Educação - PNE** e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L13005.htm Acessado em 25 de março de 2015.

BRASIL. **Lei nº 11.494/2007. Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11494.htm Acessado em: 18 de abril de 2015.

BRASIL, Ministério da Educação. Secretaria de Educação Básica, **Parâmetros nacionais de qualidade para a educação infantil**. Brasília. DF v.2; il. 2006 Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/seb/arquivos/pdf/Educinf/eduinfparqualvol2.pdf> Acessado em 22 de abril de 2015.

CARARETO, Edson Soares; GEANCARLO, Jayme; TAVARES, Maristela P. Zanella; VALE, Vildomar Pereira do. **Gestão Estratégica de Custos: custos na tomada de decisão** *Revista de Economia da UEG*, Anápolis (GO), Vol. 2, nº 2, JUL/DEZ-2006 *Revista UEG* acessado em: 06 de abril de 2015.

CARRARO, Wendy Beatriz Witt Haddad; **Avaliação De Política Pública Em Saúde: uma análise dos custos e do acesso a medicamentos essenciais do programa Aqui Tem Farmácia Popular** Universidade Federal Do Rio Grande Do Sul Faculdade De Ciências Econômicas Programa De Pós-Graduação Em Economia, Porto Alegre 2013.

CECIN Rohenkohl, Elisa, **Educação infantil, direito fundamental**, Auditora Pública Externa do TCE-RS, Disponível em:

<http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/publicacoes/artigos/0F74931F1A9B9231E05010AC3C0245DA>, Acessado em: 10 de março de 2015.

BRUNI, Adriano Leal; e GOMES, Sônia Maria da Silva, organizadores. **Controladoria: conceitos, ferramentas e desafios** /– Salvador: EDUFBA, 2010. 342 p. : il.

CALESSO, Daniel Bendder, **Análise de custos com foco nos métodos ABC, variável e absorção** Disponível em: <http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/25797> Acessado em: 20 de abril de 2015.

DOIS IRMÃOS, **Lei 3879/2014 “Altera o artigo 13, da lei nº. 2.240, de 14 de julho de 2005, com redação que lhe deu as leis nº. 2.302/2006, 2.388/2006, 2.460/2007, 2.545/2008, 2.753/2009, 2.834/2010, 2.986/2010, 3.175/2011, 3.453/2013 e 3.571/2013.”** Disponível em: <http://187.84.210.130:8083/0020000000387920141.pdf> disponível em 06 de abril de 2015.

DOIS IRMÃOS, **Lei 2855/2010, "Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos do município de dois irmãos e dá outras providências."** Disponível em <http://187.84.210.130:8083/0020000000188320011.pdf>, acessado em 06 de abril de 2015.

DOIS IRMÃOS, **Lei 1883/2001, "Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos do município de dois irmãos e dá outras providências."** Disponível em: <http://187.84.210.130:8083/0020000000188320011.pdf> Acessado em: 10 de abril de 2015.

DOIS IRMÃOS, **Lei 2543/2008, "Altera, atualiza e consolida a legislação sobre a instituição de plano de assistência dos servidores públicos municipais do município de dois irmãos e dá outras providências"**. Disponível em: <http://187.84.210.130:8083/0020000000254320081.pdf>, acessado em 20 de abril de 2015.

DOIS IRMÃOS. **LEI Nº 2835/2010. "Institui o benefício de vale-alimentação para os servidores e empregados públicos do município e dá outras providências". "Institui o benefício de vale-alimentação para os servidores e empregados públicos do município e dá outras providências"**. Disponível em: <http://187.84.210.130:8083/0020000000283520101.pdf> acessado em 06 de abril de 2015.

DUTRA, René Gomes, **Crítérios de rateio e distribuição de custos**, I Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos – São Leopoldo, RS, Brasil, 20 a 23 de novembro de 1994.

ESTATUTO DA FUNDAÇÃO ASSISTENCIAL DE DOIS IRMÃOS CENTRO DE EDUCAÇÃO INFANTIL Disponível em: <http://www.fadirs.com.br/index.php/sobre-a-fadi/estatuto> acesso em 10 de março de 2015.

FREIRE, Paulo, **Pedagogia da indignação: cartas pedagógicas e outros escritos** / Paulo Freire. – São Paulo: Editora, UNESP, 2000.

GERHARDT, Tatiana Engel; e SILVEIRA, Denise Tolfo (organizadores), Métodos de pesquisa coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – **Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS**. – Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2008.

História da FADI. Disponível em: <http://www.fadirs.com.br/index.php/sobre-a-fadi/historia-da-fadi> Acessado em 20 de abril de 2015.

INSTRUÇÃO NORMATIVA STN Nº 1, DE 15 DE JANEIRO DE 1997 -

Celebração de Convênios. DOU de 31.1.97 Disciplina a celebração de convênios de natureza financeira que tenham por objeto a execução de projetos ou realização de eventos e dá outras providências.

http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/estados/IN_STN_1_1997_Convenios/IN_stn_01_15jan1997_convenios.htm

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica** 1 Marina de Andrade Marconi, Eva Maria Lakatos. - 5. ed. - São Paulo: Atlas 2003.

LERIAS, L. R. B. **Sistemas de custeios e gestão estratégica para pequenas empresas prestadoras de serviços**. Paraná: Universidade Tecnológica Federal do Paraná, 2011(Artigo). <http://www.drhs.com.br/arquivos/artigos/aplicados/22%20-%20Custos%20-%20Leandro.pdf>

MARTINS, Eliseu, **Contabilidade de custos** / Martins, Eliseu. - 9. ed. - São Paulo : Atlas, 2003.

“Matrículas da educação básica, consideradas no fundeb em, 2014, **Estimativa da receita anual do fundo e coeficientes de distribuição dos recursos por ente governamental** - portaria nº 15, de 25 de novembro de 2014” Disponível em: <http://www.fnde.gov.br/financiamento/fundeb/fundeb-consultas/matr%C3%ADculas-da-educa%C3%A7%C3%A3o-b%C3%A1sica,-estimativa-da-receita-anual-e-coeficientes-de-distribui%C3%A7%C3%A3o-dos-recursos/item/6162-2014-com-base-na-portaria-interministerial-n%C2%BA-15,-de-25-11-2014>. Acessado em: 26 de março de 2015.

MOURA, Aline Alencar S.; GONÇALVES, Roziane dos Santos; e LIMA, Valéria Assunção. **A importância da Educação Infantil para o amplo desenvolvimento da criança**. Disponível em: <http://www.pedagogia.com.br/artigos/desenvolvimentodacrianca/index.php?pagina=0> Acessado em 22 de março de 2015.

NASATO, Graziela **O direito à educação infantil na legislação atual** Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/36688/o-direito-a-educacao-infantil-na-legislacao-atual#ixzz3V5PNKBfo> Acessado em 21 março 2015.

Orientações para análise de custos na educação profissional./ Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos.– Salvador: DIEESE, 2012.

PORTARIA INTERMINISTERIAL Nº 19, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2013, MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Disponível em: https://www.fnede.gov.br/fndelegis/action/UrlPublicasAction.php?acao=abrirAtoPublico&sgl_tipo=PIM&num_ato=00000019&seq_ato=000&vlr_ano=2013&sgl_orgao=MF/MEC Acessado em 18 de abril de 2015.

REVISTA DO TCEMG, V. 50, Nº 1, JAN./MAR. 2004, PÁG. 141 Disponível no site: <http://www.tce.mg.gov.br:8080/tcjuris/consulta/llsta.jsp?indice=1> Acessado em 13/06/2015

RAUPP, Fabiano Maury. **Gestão de Custos no Legislativo Municipal por meio do custeio por absorção: um Estudo de Caso.** Rio de Janeiro, 2009. Revista Pensar Contábil, V.

ROCHA Débora Brondani da; ROYER, Hilário, **Radiografia da Educação Infantil Estado do Rio Grande do Sul em 2014;** Disponível em: http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/noticias_internet/textos_diversos_pente_fino/educacaocapa2015.pdf Acessado em 12 de março de 2015.

ROCHA Débora Brondani da; ROYER, Hilário, **Radiografia da educação infantil no Rio Grande do Sul 2013** Disponível em: http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/publicacoes/estudos/estudos_pesquisas/educacao_infantil/Radiografia_Educacao_Infantil2013.pdf Acessado em: 12 de março de 2015.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. **Convênios, consórcios administrativos, ajustes e outros instrumentos congêneres.** Revista jus navigandi, Teresina, ano 2, n. 20, 12 out. 1997. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/456>>. Acessado em: 28 jun. 2015.

SONDA, Eliane Zanardo, Flores da Cunha, **Impacto Orçamentário-Financeiro** Disponível em: www.camaraflores.rs.gov.br/_uploads/.../projetos_753_1213_nor.xlsx Acesso em: 02 de abril de 2015.

VENÂNCIO, Marcelo Pollini. **O prazo de vigência dos convênios firmados entre a administração pública e entidades privadas sem fins lucrativos e a aplicabilidade do art. 57 da lei nº 8.666/93.** In: âmbito jurídico, rio grande, xii, n. 66, jul 2009. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6432 >. Acesso em jun 2015.

ZANELLA, Liane Carly Hermes **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração** / Liane Carly Hermes Zanella. – Florianópolis : Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília] : CAPES :UAB, 2009.

WALAU, Lourenço, **Impacto Orçamentário e Financeiro**, apostila, 2012, DPM-RS | Delegações de Prefeituras Municipais.

APÊNDICE 1 – Estudo de Impacto Orçamentário-Financeiro

Todo o projeto de Lei que visa à criação, expansão ou aperfeiçoamento de ações governamentais que acarrete aumento de despesa ou assunção de obrigações, deverá estar acompanhado de estudo de impacto orçamentário-financeiro. Este necessita ser estimado para o exercício em que entrar em vigor e nos dois subsequentes, contendo expressamente as premissas e metodologia de cada cálculo a ser realizado. Deverá ainda atestar a compatibilidade do objeto proposta com o Plano Plurianual, com a Lei de Diretrizes Orçamentária e com a Lei Orçamentária Anual, bem como da declaração emitida pelo ordenador de despesa.

É necessário ressaltar a exigência do artigo 17, §2º da Lei de Responsabilidade Fiscal, de que os efeitos do aumento de despesa obrigatória de caráter continuado serão compensados pelo aumento permanente da receita ou pela redução permanente da despesa, sendo considerada, para o aumento de receita, a elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributos ou contribuições. Desta forma, cabe a cada ente público, obrigatoriamente, antes de criar a despesa que gere obrigações para um período superior a dois exercícios financeiros, implementar, previamente, as referidas medidas compensatórias.

Para fins de limite de comprometimento da Receita Corrente Líquida para a despesa de pessoal, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece os limites conforme a Tabela 1:

Tabela 1 - Limites das despesas com pessoal segundo a Lei Complementar 101/2000

Total da despesa Liquidada c/ pessoal nos últimos 12 meses	% s/ RCL
Limite de emissão de Alerta – LRF, Inciso II do §1º do art. 59	48,60%
Limite Prudencial – LRF, Parágrafo Único do art. 22	51,30%
Limite Legal – LRF, alínea “B” do Inciso III do art. 20	54,00%

Fonte: Lei Complementar 101 de 05 de maio de 2000

A seguir, apresenta-se o formulário desenvolvido e utilizado para o desenvolvimento deste estudo, acompanhado das descrições de seus campos.

ESTIMATIVA DE IMPACTO ORÇAMENTARIO E FINANCEIRO				
Número de Ordem: 0xx/20xx				
Data da Elaboração:				
A) SITUAÇÃO QUE EXIGE A DEMONSTRAÇÃO DA ESTIMATIVA DE IMPACTO				
1) <input type="checkbox"/> Criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental (LC 101, art. 16)				
2) <input type="checkbox"/> Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (LC 101, art. 17)				
3) <input type="checkbox"/> Reconhecimento ou confissão de dívida (LC 101, art. 29, §1º)				
4) <input type="checkbox"/> Renúncia de Receita (LC 101, art. 14)				
5) <input type="checkbox"/> Benefício da Seguridade Social (LC 101, art. 24)				
6) <input checked="" type="checkbox"/> Gastos com pessoal (LC. 101, art. 21)				
DESCRIÇÃO:				
(a)				
B) COMPENSAÇÃO OU ORIGEM DE RECURSOS CONFORME A SITUAÇÃO				
Espécies de Recursos:				
1) <input type="checkbox"/> Diminuição de Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado				
2) <input checked="" type="checkbox"/> Previsão da despesa no orçamento e na programação financeira				
3) <input type="checkbox"/> Aproveitamento da margem de expansão das D.O.C.C				
C) IMPACTO ORÇAMENTARIO E FINANCEIRO				
DE ACORDO COM OS ARTIGOS 16 e 17 da LC nº 101/2000:				
1) Classificação orçamentária da despesa:				
Estrutura Programática		Descrição	Fonte	Valor
3.1.90.0800000000		Benefício Eventual - Plano de Saúde		(b)
3.1.91.1101010000		Vencimentos e Vantagens Fixas - Servid.		(c)
3.1.91.1303000000		Contribuição Patronal Servidores		(d)
3.1.91.13.99010000		Amortização do Passivo Atuarial		(e)
3.3.90.46.00000000		Auxílio Alimentação		(f)
2) Previsão na Lei de Diretrizes e no PPA:				
2.1) <input type="checkbox"/> Não				
2.2) <input checked="" type="checkbox"/> Sim. Número da ação (projeto/atividade) LOA, LDO e PPA:				
D) ESTIMATIVA DE SALDOS FINANCEIROS POR FONTE DE RECURSOS				
	ano x	ano x+1	ano x+2	
Fonte 001 - Livre				
Saldo do exercício anterior	(g)	(g')	(g'')	
Receitas (ingresso)	(h)	(h')	(h'')	
Despesas - Pagas e Compromissadas	(i)	(i')	(i'')	
Aumento de despesa ou renúncia de receita	(j)	(j')	(j'')	
Medidas Compensatórias	(k)	(k')	(k'')	
Saldo Final	(l)	(l')	(l'')	
Fonte 031 - Fundeb				
Saldo do exercício anterior				
Receitas (ingresso)				
Despesas - Pagas e Compromissadas				
Aumento de despesa ou renúncia de receita				
Medidas Compensatórias				
Saldo Final				
3) LIMITES				
	ano x	ano x+1	ano x+2	
Comprometimento Atual com os gastos de pessoal	(m)	(m')	(m'')	
Receita Corrente Líquida Prevista	(n)	(n')	(n'')	
Percentual de comprometimento atual com gastos de pessoal	(o)	(o')	(o'')	
Acrescimento dos gastos	(p)	(p')	(p'')	
Gastos Totais Projetados	(q)	(q')	(q'')	
Percentual projetado em relação a Receita Corrente Líquida	(r)	(r')	(r'')	
E) PARECER SOBRE O IMPACTO ORÇAMENTARIO E FINANCEIRO				

Continuação APÊNDICE 1

<u>NOTAS EXPLICATIVAS AO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO</u>	
Número de Ordem: xx/20xx.	
<u>Informações Adicionais:</u>	(s)
<u>Origem dos Recursos:</u>	(t)
OBS:	
<u>Projeções</u>	(u)
<u>Compatibilidade entre as leis orçamentárias:</u>	(v)
<u>CONCLUSÃO:</u>	(x)

(a): Descreve-se a despesa a ser criada ou aumentar;

(b): Despesa patronal do ente para com o servidor público;

(c): Vencimentos básicos a serem concedidos, compreendido para um período de 12 meses, acrescido de parcela referente à gratificação natalina e do terço de férias;

(d): Parcela referente à Contribuição Patronal, compreendido para um período de 12 meses, acrescido da parcela referente à gratificação natalina.

(e): Parcela correspondente à cota parte da amortização do passivo atuarial, compreendido para um período de 12 meses, acrescido da parcela referente à gratificação natalina.

(f): Valor pago ao servidor público por dia trabalhado, a título de Vale Alimentação.

(g): Saldo bancário, disponível no exercício anterior (g^1) considera a previsão de saldo bancário disponível para o exercício seguinte, aplicando os índices de correção previstos quando da elaboração da LDO, (g^2) considera a previsão do saldo bancário disponível para dois anos, além da elaboração do Impacto Orçamentário-financeiro.

(h): Previsão de receita para o ano corrente, (h^1) considera a previsão de receita para o ano subsequente ao cálculo deste impacto e (h^2) considera a previsão de receita para dois anos além da elaboração do impacto.

(i): Previsão de despesa para o ano corrente, (i^1) considera a previsão de despesa para o ano subsequente ao cálculo deste impacto e (i^2) considera a previsão de despesa para dois anos além da elaboração do impacto.

(j): Previsão de despesa, ou renúncia de receita através de concessão de direitos a descontos ou isenções, a ser criada pelo presente impacto, (j^1) considera tal despesa ou renúncia corrigidas pelos índices constantes na LDO para o exercício imediatamente subsequente, (j^2) considera a despesa criada ou renúncia concedida corrigida para dois anos além da elaboração do impacto.

(k): Medida de compensação para suportar a nova despesa a ser criada pelo presente impacto, seja majoração da receita ou renúncia de despesa, (k^1) considera a medida de compensação corrigida pelos índices previstos na LDO para o primeiro ano subsequente, (k^2) considera as medidas de compensação corrigida para o segundo ano subsequente.

(l): Expectativa de disponibilidade financeira ao final do corrente ano, no recurso em análise; (l^1) considera a expectativa de saldo financeiro ano final do primeiro ano subsequente; (l^2) considera a expectativa de saldo financeiro ao final do segundo ano subsequente.

(m): Receita corrente líquida para o ano em análise, (m^1) considera a receita corrente líquida para o primeiro ano subsequente corrigidos pelos mesmos índices constantes na LDO, (m^2) considera a receita corrente líquida corrigida para o segundo ano subsequente.

(n): Comprometimento atual com os gastos com pessoal para o corrente ano; (n¹) considera a previsão de comprometimento com gastos de pessoal para o exercício seguinte, neste item computando os gastos com pessoal reajustados e os impactos orçamentários e financeiros a absorver, pois tal despesa só é absorvida quando a vaga criada está ocupada a pelo menos 12 meses, (n²) considera o comprometimento atual com gastos com pessoal reajustada para o segundo ano subsequente.

(o): Percentual de gastos com pessoal para o ano corrente, este obtido através da divisão de gastos com pessoal (n) pela receita corrente líquida (m), (o¹) e (o²) seguindo a mesma lógica.

(p): Valor apurado neste cálculo de impacto, aos quais competem a despesa de pessoal, neste caso, Benefícios Eventuais - Plano de Saúde, Vencimentos e Vantagens Fixas e obrigações patronais; (p¹) considera tal valor apurado corrigido para o exercício seguinte, (p²) considera tal valor apurado e corrigido para o segundo ano subsequente.

(q): Somatório do Comprometimento atual de gastos de pessoal (n) e o acréscimo de gastos (p); (q¹) considera o somatório de (n¹) e (p¹), e (q²) considera o somatório de (n²) e (p²).

(r): Para obter percentual projetado de despesa com gastos de pessoal, este item considera a divisão dos gastos totais projetados (q) pela Receita corrente líquida (m); (r¹) considera a divisão de (q¹) por (m¹), e (r²) a divisão de (q²) por (m²).

(s): Descrever a despesa a ser criada ou aumentada e a justificativa para a sua criação.

(t): Descrever a origem do recurso a ser custeada e sendo ela oriunda da renúncia de alguma despesa ou majoração de receita.

(u): Descrever os índices utilizados para o cálculo de projeção.

(v): Descrever a compatibilidade com as Leis Orçamentárias, bem como a sua previsão e saldo de dotações orçamentárias quando da expedição do Cálculo de Impacto Orçamentário-Financeiro.

(x): Parecer do Contador responsável pela emissão do documento sobre o Impacto, a respeito de que se causará ou não desequilíbrio nas contas públicas.

No apêndice 1 obteve-se o conhecimento acerca dos critérios de preenchimento do formulário “Estimativa de Impacto Orçamentário-Financeiro”. No apêndice 2 será apresentada a Estimativa de Impacto Orçamentário-Financeiro motivada pela situação problema deste estudo.

APÊNDICE 2 – Estudo de Impacto Orçamentário Financeiro Aplicado

A Estimativa de Impacto Orçamentário-financeiro objetiva observar a possibilidade de o Município vir a assumir as oito unidades educativas que hoje são administradas pela Fundação Assistencial Dois Irmãos – FADI, a partir da atual estrutura das unidades educativas, que é pautada nos critérios da Resolução 01 do Conselho municipal de Educação, quando se refere à crianças por sala, e pelo critério de Zoneamento, definido pela Secretaria Municipal de Educação. Ao final do ano de 2014, a Fundação contava em seu corpo funcional com: 12 serviços gerais, 17 merendeiras, 9 auxiliares administrativos, 77 monitores educacionais, 71 professores 40 horas, na necessidade de ter 8 diretores para as unidades educativas, se faz necessário o pagamento de 8 Funções Gratificadas por direção de escolas, 6 técnicos de Apoio Pedagógico, e uma nutricionista.

Para a realização do estudo de estimativa, considerou-se a estrutura funcional supracitada, porém com as remunerações de acordo com as concedidas aos servidores estatutários, acrescida de despesas a título de contribuição patronal acrescida de alíquota integrante relativa à amortização do Passivo Atuarial, a ser destinado ao Fundo de Regime Próprio de Previdência Social; Dispêndios com vale alimentação, a ser pago por dia trabalhado, considerando a média de dias úteis mensal, 21 dias. E a possibilidade de o servidor vir a optar pelo Plano de Saúde, hipótese em que os municípios contribuem com 5,2% do total da remuneração dos servidores.

ESTIMATIVA DE IMPACTO ORÇAMENTARIO E FINANCEIRO			
Número de Ordem: 001/2015			
Data da Elaboração:			
A) SITUAÇÃO QUE EXIGE A DEMONSTRAÇÃO DA ESTIMATIVA DE IMPACTO			
1) <input type="checkbox"/> Criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental (LC 101, art. 16) 2) <input type="checkbox"/> Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (LC 101, art. 17) 3) <input type="checkbox"/> Reconhecimento ou confissão de dívida (LC 101, art. 29, §1º) 4) <input type="checkbox"/> Renúncia de Receita (LC 101, art. 14) 5) <input type="checkbox"/> Benefício da Seguridade Social (LC 101, art. 24) 6) <input checked="" type="checkbox"/> Gastos com pessoal (LC. 101, art. 21)			
DESCRIÇÃO: O presente Impacto tem a intenção de verificar a possibilidade de abrir as seguintes vagas em regime estatutário: 12 Serviços Gerais, 17 merendeiras, 9 Auxiliares Administrativos, 77 Monitores Educacionais, 71 professores - 40 horas, a concessão de 8 Função Gratificada por Direção de Escola, 6 Técnicos de Apoio Pedagógico e 1 Nutricionista.			
B) COMPENSAÇÃO OU ORIGEM DE RECURSOS CONFORME A SITUAÇÃO			
Espécies de Recursos:			
1) <input type="checkbox"/> Diminuição de Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado 2) <input checked="" type="checkbox"/> Previsão da despesa no orçamento e na programação financeira 3) <input type="checkbox"/> Aproveitamento da margem de expansão das D.O.C.C			
C) IMPACTO ORÇAMENTARIO E FINANCEIRO			
DE ACORDO COM OS ARTIGOS 16 e 17 da LC nº 101/2000:			
1) Classificação orçamentária da despesa:			
Estrutura Programática		Fonte	Valor
Descrição			
3.3.90.46.00000000	Vale - alimentação		414.839,20
3.1.90.0800000000	Benef. Assistencial - Para entidade de Saúde		282.393,82
3.1.91.1101010000	Vencimentos e Vantagens Fixas - Servid.		5.430.650,41
3.1.91.1303000000	Contribuição Patronal Servidores		804.822,39
3.3.90.4600000000	Amortização do Passivo Atuarial		651.678,05
2) Previsão na Lei de Diretrizes e no PPA:			
2.1) <input type="checkbox"/> Não			
2.2) <input checked="" type="checkbox"/> Sim. Número da ação (projeto/atividade) LOA, LDO e PPA:			
D) ESTIMATIVA DE SALDOS FINANCEIROS POR FONTE DE RECURSOS			
	2015	2016	2017
Fonte 001 - Livre			
Saldo do exercício anterior	327.708,19		-
Receitas (ingresso)	31.304.535,00		-
Despesas - Pagas e Compromissadas	28.907.631,60		-
Aumento de despesa	3.084.562,91		-
Medidas Compensatórias			
Saldo Final	(359.951,32)	-	-
Fonte 031 - Fundeb			
Saldo do exercício anterior	1.870.522,75		-
Receitas (ingresso)	14.000.000,00		-
Despesas - Pagas e Compromissadas	12.327.204,64		-
Aumento de despesa	4.499.815,96		-
Medidas Compensatórias			
Saldo Final	(956.497,85)	-	-
3) LIMITES			
	2015	2016	2017
Comprometimento Atual com os gastos de pessoal	26.780.396,92	28.306.879,54	29.722.224
Receita Corrente Líquida Prevista	62.037.677,79	65.728.919,62	68.818.179
Percentual de comprometimento atual com gastos de pessoal	43,17%	43,07%	43,19%
Acrescimento dos gastos	6.887.150,85	7.296.936,33	7.639.892,33
Gastos Totais Projetados	33.667.547,77	35.603.815,87	37.362.115,85
Percentual projetado em relação a Receita Corrente Líquida	54,27%	54,17%	54,29%
E) PARECER SOBRE O IMPACTO ORÇAMENTARIO E FINANCEIRO			

Continuação APÊNDICE 2

<u>NOTAS EXPLICATIVAS AO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO</u>
Número de Ordem: 001/2015.
Informações Adicionais: O presente Impacto tem a intenção de verificar a possibilidade de abrir as seguintes vagas em regime estatutário: 12 Serviços Gerais, 17 merendeiras, 9 Auxiliares Administrativos, 77 Monitores Educacionais, 71 professores - 40 horas, a concessão de 8 Função Gratificada por Direção de Escola, 6 Técnicos de Apoio Pedagógico e 1 Nutricionista.
Origem dos Recursos:
OBS: O cálculo de Impacto Orçamentário-Financeiro se mostrou inviável. Não sendo possível calculá-lo para os anos 2016 e 2017.
Projeções Para projeção utilizou-se os índices previstos de Atualização da Lei de Diretrizes Orçamentária
Compatibilidade entre as leis orçamentárias: O aumento é compatível com o atual PPA 2014-2017 e a LDO 2015. O Orçamento, mesmo que atualizado não encontra dotações orçamentárias suficientes para suportar a nova despesa.
CONCLUSÃO: A despesa causará desequilíbrio financeiro e afetará significativamente as despesas com pessoal de forma a infringir a LRF, logo, não possui condições de implementação.

(a): Descreve-se a despesa a ser criada ou aumentar;

(b): Despesa patronal do ente para com o servidor público, a título de coparticipação no custeio do Plano de saúde IPERGS em 5,2% dos vencimentos do servidor, Lei Municipal 2543/2008; compreendido para um período de 12 meses, sobre a gratificação natalina e férias;

(c): Vencimentos básicos a serem concedidos, compreendido para um período de 12 meses, acrescido de parcela referente à gratificação natalina e do terço de férias;

(d): Parcela referente à Contribuição Patronal, a ser paga ao Fundo Previdenciário de Regime Próprio, no percentual de 14,82% dos vencimentos do Servidor público, conforme Lei Municipal 3879/2014, compreendido para um período de 12 meses, acrescido da parcela referente à gratificação natalina.

(e): Parcela correspondente à cota parte da amortização do passivo atuarial de 12%. Compreendido para um período de 12 meses, acrescido da parcela referente à gratificação natalina.

(f): Valor pago ao servidor público por dia trabalhado, garantido pela Lei Municipal 2835/2010, atualizada pela Lei 4080/2015 sendo R\$ 9,77 por dia trabalhado, a título de Vale Alimentação.

(g): Saldo bancário, disponível no exercício anterior. (g¹) considera a previsão de saldo bancário disponível para o exercício seguinte aplicando os índices de correção previstos quando da elaboração da LDO, (g²) considera a previsão do saldo bancário disponível para dois anos além da elaboração do Impacto Orçamentário-financeiro.

(h): Previsão de receita para o ano corrente, (h¹) considera a previsão de receita para o ano subsequente ao cálculo deste impacto e (h²) considera a previsão de receita para dois anos além da elaboração do impacto.

(i): Previsão de despesa para o ano corrente, (i¹) considera a previsão de despesa para o ano subsequente ao cálculo deste impacto e (i²) considera a previsão de despesa para dois anos além da elaboração do impacto.

(j): Previsão de despesa, ou renúncia de receita através de concessão de direitos a descontos ou isenções, a ser criada pelo presente impacto, (j¹) considera tal despesa ou renúncia corrigidas pelos índices constantes na LDO para o exercício imediatamente subsequente, (j²) considera a despesa criada ou renúncia concedida corrigida para dois anos além da elaboração do impacto.

(k): Medida de compensação para suportar a nova despesa a ser criada pelo presente impacto, seja majoração da receita ou renúncia de despesa, (k¹) considera a medida de compensação corrigida pelos índices previstos na LDO para o primeiro ano subsequente, (k²) considera as medidas de compensação corrigida para o segundo ano subsequente.

(l): Expectativa de disponibilidade financeira ao final do corrente ano, no recurso em análise; (l¹) considera a expectativa de saldo financeiro ano final do

primeiro ano subsequente; (l^2) considera a expectativa de saldo financeiro ao final do segundo ano subsequente.

(m): Receita corrente líquida para o ano em análise, (m^1) considera a receita corrente líquida para o primeiro ano subsequente corrigidos pelos mesmos índices constantes na LDO, (m^2) considera a receita corrente líquida corrigida para o segundo ano subsequente.

(n): Comprometimento atual com os gastos com pessoal para o corrente ano; (n^1) considera a previsão de comprometimento com gastos de pessoal para o exercício seguinte, neste item computando os gastos com pessoal reajustados e os impactos orçamentários e financeiros a absorver, pois tal despesa só é absorvida quando a vaga criada está ocupada a pelo menos 12 meses, (n^2) considera o comprometimento atual com gastos com pessoal reajustada para o segundo ano subsequente.

(o): Percentual de gastos com pessoal para o ano corrente, este obtido através da divisão de gastos com pessoal (n) pela receita corrente líquida (m), (o^1) e (o^2) seguindo a mesma lógica.

(p): Valor apurado neste cálculo de impacto, aos quais competem a despesa de pessoal, neste caso, Benefícios Eventuais - Plano de Saúde, Vencimentos e Vantagens Fixas e obrigações patronais; (p^1) considera tal valor apurado corrigido para o exercício seguinte, (p^2) considera tal valor apurado e corrigido para o segundo ano subsequente.

(q): Somatório do Comprometimento atual de gastos de pessoal (n) e o acréscimo de gastos (p); (q^1) considera o somatório de (n^1) e (p^1), e (q^2) considera o somatório de (n^2) e (p^2).

(r): Para obter percentual projetado de despesa com gastos de pessoal, este item considera a divisão dos gastos totais projetados (q) pela Receita corrente líquida (m); (r^1) considera a divisão de (q^1) por (m^1), e (r^2) a divisão de (q^2) por (m^2).

(s): Descrever a despesa a ser criada ou aumentada e a justificativa para a sua criação.

(t): Descrever a origem do recurso a ser custeada e sendo ela oriunda da renúncia de alguma despesa ou majoração de receita.

(u): Descrever os índices utilizados para o cálculo de projeção.

(v): Descrever a compatibilidade com as Leis Orçamentárias, bem como a sua previsão e saldo de dotações orçamentárias quando da expedição do Cálculo de Impacto Orçamentário-Financeiro.

(x): Parecer do Contador responsável pela emissão do documento sobre o Impacto, a respeito de que se causará ou não desequilíbrio nas contas públicas.