

Alexsandro dos Santos Militão

**O ORÇAMENTO PÚBLICO E A GERAÇÃO DE VALOR ECONÔMICO.
UM ESTUDO DE CASO NO DEPARTAMENTO DE OFTALMOLOGIA E
CIÊNCIAS VISUAIS DA ESCOLA PAULISTA DE MEDICINA UNIFESP.**

Dissertação apresentada à Universidade Federal de São Paulo – Escola Paulista de Medicina, para obtenção do título de Mestre Profissional em Oftalmologia e Ciências Visuais.

SÃO PAULO

2016

Alexsandro dos Santos Militão

**O ORÇAMENTO PÚBLICO E A GERAÇÃO DE VALOR ECONÔMICO.
UM ESTUDO DE CASO NO DEPARTAMENTO DE OFTALMOLOGIA E
CIÊNCIAS VISUAIS DA ESCOLA PAULISTA DE MEDICINA UNIFESP.**

Dissertação apresentada à Universidade Federal de São Paulo – Escola Paulista de Medicina, para obtenção do título de Mestre Profissional em Oftalmologia e Ciências Visuais.

Orientador:

Prof. Dr. Rubens Belfort Mattos Júnior

SÃO PAULO

2016

Militão, Alexsandro dos Santos

O orçamento público e a geração de valor econômico: um estudo de caso no Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Escola Paulista de Medicina – Unifesp / Alexsandro dos Santos Militão. – São Paulo, 2016.

xii, 22f.

Dissertação (Mestrado Profissional) – Universidade Federal de São Paulo. Escola Paulista de Medicina. Programa de Pós-graduação em Medicina-Oftalmologia.

1. Administração pública. 2. Contabilidade. 3. Orçamentos. 4. Centros de saúde. 5. Recursos financeiros em saúde.

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO ESCOLA PAULISTA DE
MÉDICINA. PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
OFTALMOLOGIA E CIÊNCIAS VISUAIS.**

Chefe do Departamento: Prof. Dr. Paulo Schor

Coordenador do curso de pós-graduação: Prof. Dr. José Álvaro Pereira Gomes

Alexsandro dos Santos Militão

**O ORÇAMENTO PÚBLICO E A GERAÇÃO DE VALOR ECONÔMICO.
UM ESTUDO DE CASO NO DEPARTAMENTO DE OFTALMOLOGIA E
CIÊNCIAS VISUAIS DA ESCOLA PAULISTA DE MEDICINA UNIFESP.**

Trabalho aprovado. São Paulo, ____ / ____ / ____

Prof. Dr. _____

Prof. Dr. _____

Prof. Dr. _____

Prof. Dr. _____

Dedicatória

Aos meus pais Eli e Benedita minha gratidão pela vida e pelos valores ensinados.

Aos meus irmãos Renato, Rodrigo e Evelin por ouvirem meus sonhos.

Aos meus filhos Felipe, Victor, Breno e Livia o meu carinho e amor por serem parte de mim e fazerem da minha vida, uma vida muito melhor.

Agradecimentos

Agradeço aos familiares e amigos que acreditaram na minha proposta de vida, nos meus sonhos e anseios.

À Eng.^a de Produção Cristiane Queiroz, amiga, companheira, parceira, incentivadora e colaboradora desta pesquisa.

Agradeço aos amigos da Coordenadoria de Controladoria do Campus São Paulo, Doralice Martins, Maria Zilda de Souza, Ronaldo da Silva, Sandra Aparecida de Araújo e Paulo César Baia por trocarmos experiências e aprendizado.

Ao Sr. Marcelo Santos Diretor Administrativo do Hospital São Paulo. À Diretora Administrativa do Campus São Paulo no ano de 2015 Sra. Nilce Manfredi. Ao Sr. José Cruz de Souza Diretor do DGCON - Gestão Contábil, a Sra. Marilda Umeda Diretora do DGO - Gestão Orçamentária, que em muito contribuíram na apresentação transparente dos dados para esta pesquisa.

Agradeço ao amigo e Professor Dr. Marinho Jorge Scarpi pela dedicação e empenho na criação e desenvolvimento do Mestrado Profissional em Práticas Oftálmicas do Departamento de Oftalmologia e Ciência Visuais.

Agradeço ao Coordenador do Mestrado Profissional em Oftalmologia e Ciências Visuais, Prof. Dr. José Álvaro Pereira Gomes pelo desafio aceito.

Ao meu orientador Prof. Dr. Rubens Belfort Mattos Jr. por compartilhar todo o seu conhecimento, experiência e tempo na orientação desta pesquisa.

À Deus, o Criador Supremo.

A todos a minha Gratidão!

Sumário

Dedicatória	V
Agradecimentos	VI
Lista de figuras	IX
Lista de quadros	X
Lista de tabelas	XI
Lista de abreviaturas	XII
Resumo	XIII
Abstract	XIV
1. INTRODUÇÃO	25
2. OBJETIVOS	27
2.1 Objetivos específicos	27
3. METODOLOGIA	29
4. O ORÇAMENTO PÚBLICO	31
4.1 Plano plurianual – PPA	32
4.2 Plano plurianual – PPA 2012/2015	32
4.2.1 Anexo I – Programas temáticos	34
4.2.1.1 Objetivo 0814 – Expansão da IFES	35
4.2.1.2 Metas do objetivo 0841	35
4.2.1.3 Iniciativas as metas do objetivo 0841	35
4.2.2 Objetivo 0803 – Qualificação em nível superior	37
4.2.2.1 Metas do objetivo 0803	37
4.2.2.2 Iniciativas as metas do objetivo 0803	37
4.2.3 Objetivo 0593 – Políticas Públicas	37
4.2.3.1 Meta do objetivo 0593	37
4.2.3.2 Iniciativas as metas do objetivo 0593	38
4.2.4 Anexo II – PPA	38
4.2.5 Anexo III – PPA	38
4.3 Lei das Diretrizes Orçamentárias – LDO	39
4.4 Lei Orçamentária Anual – LOA	40

4.5 Anexo da Lei Orçamentária Anual 2015	41
4.5.1 Anexo I – LOA 2015	42
4.5.2 Anexo II – LOA 2015	42
4.6 O orçamento do Ministério da Educação	43
4.7 O orçamento do Ministério da Saúde	45
4.8 O orçamento da Unifesp	47
4.9 O orçamento do campus São Paulo	48
4.10 O orçamento do Hospital São Paulo	48
5. RESULTADO ECONÔMICO	51
5.1 Receita	54
5.2 Custo de oportunidade	55
5.3 Levantamento de dados para a DRE	55
5.3.1 Despesas	56
5.3.2 Número de serviços executados	57
5.3.3 Custo de oportunidade do mercado privado	59
5.3.4 Receita econômica produzida pelos serviços	59
5.3.5 Demonstrativo de resultado econômico	60
6. RESULTADO	61
7. DISCUSSÃO	63
8. CONCLUSÃO	65
Referências	67

Lista de Figuras

Figura 1 – Resultado Econômico Apurado (REA)	52
Figura 2 – Demonstrativo de Resultado Econômico	52
Figura 3 – Receita Econômica – Slomski	53
Figura 4 – Demonstrativo de Resultado Econômico – Slomski	53
Figura 5 – Demonstrativo de Resultado Econômico	60

Lista de quadros

Quadro 1 – Número de Serviços Prestados – 2015	58
Quadro 2 – Custo de Oportunidade	59
Quadro 3 – Receita Econômica	59

Lista de Tabelas

Tabela 1 – Iniciativa às metas do objetivo 0841	36
Tabela 2 – Orçamento para manutenção do Ministério da Educação 2015	38
Tabela 3 – Iniciativas ao programa 2032	39
Tabela 4 – Anexo I da LOA 2015	42
Tabela 5 – Anexo II da LOA 2015	43
Tabela 6 – Orçamento autorizado para o Ministério da Educação 2015	43
Tabela 7 – Programas do Orçamento para o Ministério da Educação 2015	44
Tabela 8 – Funções do Orçamento para o Ministério da Educação 2015	44
Tabela 9 – Unidades Orçamentárias LOA 2015	45
Tabela 10 – Evolução do Orçamento Ministério da Saúde	45
Tabela 11 – Funções do Orçamento do Ministério da Saúde	46
Tabela 12 – Unidades Orçamentárias do Orçamento do Ministério da Saúde	46
Tabela 13 – Evolução do Orçamento da Unifesp	47
Tabela 14 – Contingenciamento - Ano 2015	47
Tabela 15 – Receita do Hospital São Paulo	49
Tabela 16 – Despesas do Departamento de Oftalmologia – 2015	56
Tabela 17 – Amostra das despesas – Ambulatórios	57
Tabela 18 – Ambulatório Oftalmologia - Serviços Prestados 2015	57
Tabela 19 – Ambulatórios Oftalmologia - Serviços prestados 2015	58
Tabela 20 – Custo de Oportunidade	59

Lista de abreviaturas e siglas

CE	Custo de Execução
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CO	Custo de Oportunidade
DOCV	Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais
DRE	Demonstrativo de Resultado Econômico
EPM	Escola Paulista de Medicina
HU	Hospital Universitário
IFES	Instituições Federais de Ensino Superior
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MEC	Ministério da Educação e Cultura
NSP	Número de Serviços Prestados
PNE	Plano Nacional de Educação
PPA	Plano Plurianual
RE	Receita Econômica
REA	Receita Econômica Apurada
REHUF	Programa de Reestruturação dos Hospitais Universitários Federais
SUS	Sistema Único de Saúde
UNIFESP	Universidade Federal de São Paulo

Resumo

A atividade financeira exercida pelo Estado é responsável direta pela manutenção econômica, social e cultural que o Brasil encontra-se, e para materializar esta atividade a legislação institui um conjunto de leis e normas que regulamenta o chamado ciclo orçamentário, peça da administração pública que ordena receitas e despesas por meio da Constituição Federal de 1988, Leis Ordinárias e Complementares como o PPA Plano Plurianual, a LDO Lei de Diretrizes Orçamentárias, a LOA Lei Orçamentária Anual e LRF Lei de Responsabilidade Fiscal. É dever do Estado, arrecadar impostos, administrar os recursos e prover benefícios para a sociedade. Com as constantes mudanças no comportamento do cidadão brasileiro que é ao mesmo tempo financiador da coisa pública e beneficiário dos serviços públicos oferecidos, a sociedade, para satisfazer os seus anseios, espera do Estado uma gestão eficaz, eficiente e que agregue benefícios. É cada vez mais presente o desejo do cidadão por respostas, por transparência, e por resultado na correta aplicação de suas contribuições. Neste sentido, esta pesquisa busca identificar a verba pública empregada na manutenção e custeio do Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Escola Paulista de Medicina EPM, da Universidade Federal de São Paulo UNIFESP, e aplicar o modelo de DRE Demonstrativo de Resultado Econômico descrito pelo MCASP Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2011), e pelo modelo Slomski (1996). A pesquisa busca apurar qual o valor econômico que os serviços prestados à sociedade rendem quando esta deixa de usar o serviço privado em função do Serviço Público. Foram analisadas as receitas, as despesas e o número de atendimentos e consultas nos ambulatórios de Catarata, Refração e Cereso no ano de 2015. A aplicação do modelo de mensuração de resultado econômico evidenciou superávit, e justifica a importância dos serviços de saúde oftálmica oferecido aos usuários e pacientes do Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais do complexo hospitalar EPM/UNIFESP/Hospital São Paulo/SPDM.

Palavras-chave: 1. Administração pública. 2. Contabilidade. 3. Orçamentos. 4. Centros de Saúde. 5. Recursos financeiros em saúde.

Abstract

The financial activity carried out by the State is directly responsible for economic, social and cultural maintenance of Brazil. In order to materialize this activity, the legislation established a set of laws and regulations governing the so-called budget cycle, public administration part ordering revenues and expenses through the Federal Constitution of 1988, common and complementary laws as the Multiyear Plan - PPA, Budget Guidelines Law - LDO , Annual Budget Law - LOA and Fiscal Responsibility Law - LRF. It is the duty of the State to raise taxes, manage resources and provide benefits to society. With the constant changes in the behavior of Brazilian citizens who are at the same time funders of public affairs and beneficiaries of public services, society, in order to satisfy their desires, expects from the State an efficient and effective management which adds benefits. It is increasingly present the citizens' desire for answers, transparency, and result in the correct application of their contributions. Therefore, this research seeks to identify the used public funds to maintain and fund the Department of Ophthalmology and Visual Sciences at the Paulista Medical School (EPM) of the Federal University of São Paulo (UNIFESP), and apply the model Economic Income Statement (DRE) described by Applied Accounting Manual to the Public Sector (2011) - MCASP, and the Slomski Model (1996). The research also seeks to determine which economic value the services provided to society yield when it replaces the private service for the public service. We analyzed revenues, expenses and the number of visits and consultations in the clinics of Cataract, Refractive and outpatient CERESO in the year 2015. The implementation of the economic result of measurement model showed surplus, and justifies the importance of ophthalmic health services offered to users and patients of the Department of Ophthalmology and Visual Sciences of the hospital complex EPM / UNIFESP / Hospital São Paulo / SPDM.

Keywords: 1. Public administration. 2. Accounting. 3. Budgets. 4. Health Centers. 5. Financial resources in health.

1. INTRODUÇÃO

Com grandes mudanças sociais, políticas e econômicas vividas no Brasil nos últimos vinte anos, vemos o nosso país mais aguerrido e empreendedor na busca de uma sociedade mais justa e igualitária, para tanto, fenômenos como o aumento da produção agrícola, o acesso à escola, a criação de empregos e a melhoria nas condições de trabalho nas empresas não podem ser estudados de forma isolada, pois compõe uma grande engrenagem econômica, social e cultural que sustentam diversos setores de nossa sociedade, alavancados por mudanças no comportamento do cidadão e atuação do estado.

E com essas mudanças, nosso país sofre transformações nos variados setores da sociedade, igreja e estado, com a criação de leis adequadas a nova realidade e contextualizadas com os desafios mazelas a que ficamos expostos. Entre estas leis, estão as Leis Complementares à Constituição Federal de 1998, e segundo Simonsen (1994) “Uma vez escrita e aprovada a carta constitucional, o contrato social explícito, o Estado fica obrigado a prestar alguns serviços aos cidadãos e estes se submetem às leis decretadas pelo Estado”. Nem sempre estes serviços conseguem atingir todas as camadas da sociedade, seja por gestão ineficiente, por falta de recursos, ou mesmo por falta de visão de seus políticos.

A atividade financeira é exercida pelo estado visando o bem comum da coletividade. Ela está vinculada à arrecadação de recursos destinados à satisfação de necessidades públicas básicas, mediante a prestação de serviços públicos, a intervenção no domínio econômico e o exercício regular do poder de polícia. **(PALUDO, 2011, p.30).**

A administração pública sofreu uma grande mudança com a saída do modelo de gestão burocrático para um modelo mais moderno, baseado no planejamento prévio com objetivos e metas estabelecidas a fim de consolidar o modelo de gestão gerencial mais eficaz e gerador de resultados.

Neste trabalho abordo o tema Orçamento Público, as verbas de custeio e capital disponibilizadas para a Unifesp, e busco evidenciar elementos importantes que compõem o assunto, como suas fontes, origens, planejamento, execução, aplicação, resultados obtidos, e retorno para a sociedade por serviços prestados.

O orçamento público expressa o esforço do governo para atender a programação requerida pela sociedade, a qual é financiada com as contribuições de todos os cidadãos por meio de pagamento de tributos, contribuições sociais e tarifas de serviços. **(PALUDO, 2011, p.5).**

A Universidade Federal de São Paulo, UNIFESP, será objeto deste estudo, pois apresenta características ímpares para a produção desta pesquisa, com mais de 80 anos de história, consolida-se como uma das principais escolas de medicina do país e a Escola Paulista de Medicina, EPM, traz em sua trajetória um conjunto de experiências e conhecimento não visto em outras Instituições Federais de Ensino Superior - IFES.

O Orçamento Público, peça da Administração Pública, será abordado na forma de sua execução, e quais as legislações existentes. Neste cenário o Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Unifesp, aqui identificado como DOCV, objeto deste estudo descritivo será analisado para obtermos dados financeiros e econômicos, com a finalidade criar um índice de Geração de Valor Econômico do departamento para a sociedade.

Este tema, de caráter inovador descrito por [SLOMSKI \(2005\)](#), preceitua que “O cálculo do valor econômico agregado pelas entidades públicas deve refletir a quantidade de valor econômico que elas adicionam a sociedade”, sendo de suma importância para a Unifesp, uma que vez que o serviço público federal carece de ferramentas de controle gerenciais mais eficazes para a correta tomada das decisões, e calcular a “geração de valor econômico” permite que seus gestores analisem de forma mais ampla se os investimentos foram aplicados com fidelidade aos projetos propostos, e se atingiram as expectativas iniciais das ações do governo para a sociedade.

[Rosa \(2013\)](#) afirma que “segundo o artigo 85 da Lei 4.320/1964, os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir, dentre outros objetivos, o levantamento dos custos dos serviços industriais e a análise e a interpretação dos resultados econômicos”, e que, “o artigo 89 da mesma Lei estabeleceu que a Contabilidade deverá também apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão”. Esta afirmativa evidencia para a sociedade de forma geral, a necessidade de apuração de como o chamado “dinheiro público” é aplicado, uma vez, que o dinheiro em questão pertence à própria sociedade que é taxada por meio de impostos e contribuições. A reversão destes impostos em benefício econômico é a linha principal deste estudo de geração de valor econômico.

2. OBJETIVOS

Realizar uma análise do orçamento público destinado à Universidade Federal de São Paulo com especificidade ao Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Escola Paulista de Medicina (EPM). Identificar os recursos de custeio e capital, as verbas do tesouro, programas temáticos e convênios. Relacionar o orçamento disponibilizado e executado no departamento com a quantidade de serviços prestados na assistência oftálmica, a fim identificar se houve Geração de Valor Econômico.

Busca-se responder a seguinte pergunta: Houve geração de valor econômico pelo Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Unifesp para a sociedade?

2.1 Objetivos Específicos

Analisar o ciclo orçamentário brasileiro legislado pelo Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Identificar os procedimentos adotados para o planejamento, recebimento e aplicação das verbas. Identificar o orçamento destinado e as despesas de custeio dos ambulatórios de Catarata, Refração e Cereso do (DOCV). Aplicar o modelo Slomski de Demonstração de Resultado Econômico. Identificar o índice de Geração de Valor Econômico.

3 METODOLOGIA

A metodologia usada será a pesquisa documental, segundo [Lakatos \(2010\)](#) “A Característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois” com ênfase aos Arquivos Públicos item a) Documentos oficiais, tais como: ordens régias, leis ofícios, relatórios, correspondências, anuários e alvarás. Em sua segunda etapa usaremos a Pesquisa Quantitativa-Descritiva, que segundo [Lakatos \(2010\)](#) “Consiste em investigações de pesquisa empírica cuja principal finalidade é o delineamento ou análise das características de fatos ou fenômenos, a avaliação de programas ou o isolamento de variáveis principais ou chaves”.

Serão analisados documentos do departamento relacionados ao orçamento, despesas e serviços prestados. Relatórios de natureza diversas, como contabilidade, controladoria, patrimônio serão analisados e compilados em informações para uma análise estatística e explicativa ao fenômeno ocorrido.

Fará parte deste método, o levantamento da legislação pertinente ao Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. Levantamento de dados orçamentários no portal da transparência e site do Ministério do Planejamento MPOG. Levantamento das receitas no site SIAFI Sistema de Administração Financeira do Governo Federal e despesas de custeio do Sistema de Gestão do Hospital São Paulo.

A aplicação do método de mensuração descrito por [SLOMSKI \(2005\)](#) será uma ferramenta para a identificação da Geração de Valor Econômico, onde cruzaremos as informações da receita necessária para o funcionamento e manutenção do departamento em contra partida aos serviços e benefícios prestados a sociedade.

4 O ORÇAMENTO PÚBLICO

O estado brasileiro é detentor dos direitos de arrecadação de tributos, sejam taxas, impostos ou contribuições de melhoria, e esta carga tributária que abrange todos os setores econômicos do país, é aceita em contrapartida aos anseios da sociedade, que necessita de investimentos em infraestrutura, saúde, educação e outras áreas importantes, logo, a própria sociedade é geradora dos impostos a que paga, pois além de investimentos nas áreas de capital com construções de rodovias, hospitais, hidrelétricas, pontes, túneis e outras obras, o governo tem um grande custo com a chamada “máquina administrativa” para a manutenção e funcionamento dos órgãos públicos, além da folha de pagamento de salários e benefícios aos servidores da união, estados e municípios.

A atividade financeira do Estado se materializa por meio de ações que buscam a obtenção de receitas públicas para atender as despesas, com vistas à consecução de objetivos políticos e econômicos, consubstanciados no orçamento anual. (ROSA, 2013, p. 66)

O ordenamento jurídico que permite e regulamenta a cobrança de impostos e sua aplicação segue um conturbado histórico que acompanha as mudanças sociais econômicas e políticas do país, sendo previstas na carta magna em suas diversas versões, sejam as constituições promulgadas ou homologadas.

Na sociedade Brasileira, a vontade geral do povo é manifestada por intermédio de representantes eleitos para integrar o poder Legislativo. Este tem legitimidade para formular, para cada período de tempo, as políticas públicas, incluídas as relativas à definição das prioridades de ação (planejamento) e alocação de recursos públicos (orçamento anual), por meio de programas de gasto que interessam à maioria dos segmentos da população. (ROSA, 2013, p. 65)

Veiga (1975) afirma que “O primeiro registro que temos sobre este tema, refere-se à chegada de D. João VI e da família imperial portuguesa ao Brasil, onde estabeleceram-se, e passaram a governar. Sua chegada à colônia promoveu a organização das finanças e o disciplinamento dos tributos aduaneiros. O regime de contabilidade pública, o Erário Público (Tesouro), o Conselho Real da Fazenda e três contadorias reais foram criados em 1808.”

Atualmente, o instrumento de materialização do orçamento público está previsto na Constituição Federal (BRASIL, 1998) e compreende as etapas de Planejamento, Execução, Controle e Avaliação, que são regidas por três leis ordinárias todas a cargo

do poder executivo com posterior aprovação do poder legislativo: Sendo eles, o Plano Plurianual PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias LDO, e Lei Orçamentária Anual LOA.

Com as modificações introduzidas pela Constituição de 1998, o processo orçamentário foi ampliado com a inclusão de novos instrumentos, o PPA e a LDO antes do projeto da LOA, os quais deverão ser compatíveis uns com os outros. Esses instrumentos possuem rito próprio, finalidade distinta e periodicidade definida. (ROSA, 2013, p. 81)

4.1 Plano Plurianual - PPA

O Plano Plurianual, chamado de PPA, é uma lei que determina as diretrizes, os objetivos e as metas do governo, abrange o planejamento de receitas e despesas para um período de quatro anos e se configura como uma ferramenta de planejamento de médio prazo. Em suma, são mencionados nesta lei o plano de governo para investimentos dispendiosos aos cofres públicos, e também programas de governo que ultrapassem o período do primeiro ano vigente após a aprovação no congresso, ou seja, se o planejamento para construção de uma grande obra ultrapassar um ano, o PPA deve prever qual o cronograma das obras e das despesas para cada ano seguinte.

O Plano Plurianual é um plano de médio prazo, através do qual procura-se ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, ao nível do governo federal, e também de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais. (KOHAMA, 2014, p. 41)

O PPA deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo até 31 de agosto e o Poder Legislativo tem até o dia 22 de dezembro para apreciar, emendar, votar, aprovar e devolver o plano plurianual ao Poder Executivo para fins de sanção e publicação. Essas datas são determinadas pela própria Constituição Federal (BRASIL, 1998) em seu artigo 57: “O Congresso nacional reunir-se-á, anualmente, na Capital Federal, de 2 de fevereiro a 17 de julho e de 1ª de agosto a 22 de dezembro”.

4.2 Plano Plurianual - PPA 2012-2015

A Constituição Federal (BRASIL, 1998) em seu artigo 165 prevê que a lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada, ou seja, aqueles programas que após o seu início ultrapassam o mês de dezembro e criam a necessidade de figurarem no orçamento do ano posterior. Para validar esta prerrogativa, o inciso 2 determina que a LDO seja instrumento por força de lei e que tais despesas sejam previstas nesta lei.

O Plano Plurianual da União para o exercício 2012 a 2015 foi instituído pela Lei nº 12.593¹ de 18 Janeiro de 2012 em cumprimento ao disposto na Constituição Federal de 1998 em seu artigo 165 e configura o planejamento governamental como atividade que, a partir de diagnósticos e estudos prospectivos, orienta as escolhas de políticas públicas. De forma geral define diretrizes, objetivos e metas como o propósito de viabilizar a implementação e a gestão de políticas públicas, e orientar a definição de prioridades e auxílio na promoção do desenvolvimento sustentável.

Em seu artigo 4º, o PPA define como diretrizes a garantia dos direitos humanos com redução das desigualdades sociais, regionais, étnico-raciais e de gênero, a ampliação da participação social, a promoção da sustentabilidade ambiental, a valorização da diversidade cultural e da identidade nacional, a excelência na gestão para garantir o provimento de bens e serviços à sociedade, a garantia da soberania nacional, o aumento da eficiência dos gastos públicos, o crescimento econômico sustentável e o estímulo e valorização da educação, da ciência e da tecnologia. Tais diretrizes são a síntese dos anseios da sociedade em relação ao governo federal e seus órgãos.

O PPA reflete as políticas públicas e organiza a atuação governamental por meio de Programas Temáticos e de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado, definidos como Programas Temáticos que expressam e orientam a ação governamental para a entrega de bens e serviços à sociedade, são compostos por Objetivos, Indicadores, Valor Global e Valor de Referência.

O Objetivo expressa o que deve ser feito, e reflete as situações a serem alteradas pela implementação de um conjunto de Iniciativas e tem como atributos o Órgão Responsável, cujas atribuições mais contribuem para a implementação do Objetivo. A Meta, que é a medida do alcance do Objetivo, podendo ser de natureza quantitativa ou qualitativa, e a Iniciativa que é o atributo que declara as entregas de bens e serviços à sociedade, resultantes da coordenação de ações governamentais, decorrentes ou não do orçamento. O Indicador é uma referência que permite identificar e aferir, periodicamente, aspectos relacionados a um Programa, auxiliando o seu monitoramento e avaliação. O Valor Global é uma estimativa dos recursos orçamentários, necessários à consecução dos Objetivos, segregadas as esferas Fiscal e da Seguridade da esfera de Investimento das Empresas Estatais, com as respectivas categorias econômicas, e dos recursos de outras fontes. O Valor de Referência é um parâmetro financeiro, estabelecido por Programa Temático, especificado pelas esferas Fiscal e da Seguridade e pela esfera de Investimento das Empresas Estatais, que permitirá identificar, no PPA 2012/2015, o empreendimento, quando seu custo total superar aquele valor. O Programa de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado, expressa e orienta as ações destinadas ao apoio, à gestão e à manutenção da atuação governamental.

¹ Lei complementar que Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2012 a 2015.

Integram o PPA 2012/2015 os anexos intitulados: IProgramas Temáticos; II-Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado; e IIIEmpreendimentos Individualizados como Iniciativas.

No capítulo IV intitulado Gestão do Plano, que define a gestão do PPA 2012/2015, vemos a articulação dos meios necessários para viabilizar a consecução das suas metas, sobretudo, para a garantia de acesso dos segmentos populacionais mais vulneráveis às políticas públicas, e busca o aperfeiçoamento dos mecanismos de implementação e integração das políticas públicas, dos critérios de regionalização das políticas públicas e dos mecanismos de monitoramento, avaliação e revisão do PPA 2012/2015. A lei ainda define que caberá ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão definir os prazos, as diretrizes e as orientações técnicas complementares para a gestão do PPA 2012/2015 sempre observando os princípios da publicidade, eficiência, impessoalidade, economicidade e efetividade e compreenderá a implementação, o monitoramento, a avaliação e a revisão dos Programas, Objetivos e Iniciativas. Ainda prevê que o Poder Executivo deve manter um sistema de informações para apoio à gestão do Plano, que será atualizado permanentemente abrangendo a execução financeira dos Programas e Iniciativas, o alcance das metas e o acompanhamento dos indicadores. Como forma de apoio a Lei da Informação terá que disponibilizar de forma estruturada e organizada na Internet informação sobre a implementação e o acompanhamento do PPA 2012/2015, e, de forma consolidada, anualmente. Como ferramenta de controle, o poder executivo deve encaminhar ao Congresso Nacional relatório anual de avaliação do Plano, que conterá: A avaliação do comportamento das variáveis macroeconômicas que embasaram a elaboração do Plano, explicitando, se for o caso, as razões das discrepâncias verificadas entre os valores previstos e os realizados. Outro item refere-se a situação, por Programa, dos Indicadores, Objetivos e Metas, e também a execução financeira das Iniciativas.

4.2.1 Anexo I - Programas Temáticos

O anexo I da PPA, traz em suas considerações a disposição do Governo Federal em investir na expansão da universidade pública brasileira e descreve no Programa 2032 as metas para a Educação Superior - Graduação, Pós-Graduação, Ensino, Pesquisa e Extensão para os anos de 2012 a 2015.

Na abertura do PPA, o plano traz vários indicadores referentes ao ano de 2009 que foram tomados com base para a elaboração do atual plano, tais como índices de mestres e doutores titulados, taxa bruta de alunos matriculados e taxa bruta de alunos negros matriculados.

4.2.1.1 **Objetivo 0841 – Expansão das IFES**

Foi identificado como 0841 o objetivo amplo e abrangente do programa 2032 com o intuito de ampliar o acesso à educação superior com condições de permanência e equidade por meio, em especial, da expansão da rede federal de educação superior, da concessão de bolsas de estudos em instituições privadas para alunos de baixa renda e do financiamento estudantil, promovendo o apoio às instituições de educação superior, a elevação da qualidade acadêmica e a qualificação de recursos humanos.

4.2.1.2 **Metas do Objetivo 0841**

Como metas do PPA 2012/2015 o governo federal definiu nove como prioridades a serem cumpridas com o intuito de ampliar a participação proporcional de grupos historicamente excluídos na educação superior, especialmente os afrodescendentes, ampliar o número de vagas em graduação presencial em universidades federais, com foco em cursos noturnos, em consonância com o PNE² Plano Nacional de Educação 2011/2020, ampliar progressivamente, em regime de colaboração entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, o investimento público em educação, em termos de percentual do Produto Interno Bruto do país, de forma a alcançar a meta do PNE 2011/2020, apoiar Entidades de Ensino Superior Não Federal, elevar a relação aluno/professor nas Instituições Federais de Ensino Superior, em consonância com o PNE 2011/2020. Elevar a taxa líquida de matrícula na educação superior, de forma a alcançar a meta do PNE 2011/2020, elevar o número de campi da Rede Federal de Educação Superior para 324, Elevar o número de universidades federais para 63.

4.2.1.3 **Iniciativas as Metas do Objetivo 0841**

Para cada meta estabelecida, o PPA 2012/2015 traz um conjunto de iniciativas a serem tomadas para a concretização dos objetivos anteriormente citados. Como prioridades foram criadas quinze iniciativas com foco na expansão, reestruturação, manutenção da Rede Federal e implantação de novas universidades. Como iniciativas a serem realizadas, o governo federal descreve no Anexo I, Programas Temáticos do PPA 2012/2015 dezesseis iniciativas conforme Tabela 1, e neste momento a Universidade Federal de São Paulo, é citada com a iniciativa 04B4 – Construção do Campus Osasco. A iniciativa trata o assunto de forma macro, indicando apenas a intenção de construção do novo campus, e não traz nenhum detalhamento do projeto, local, prédio, origem dos recursos e número de alunos que serão atendidos.

² Plano Nacional de Educação com abrangência do ano de 2011 a 2020.

Tabela 1 – Iniciativa às metas do objetivo 0841

Objetivo	Iniciativa	Descrição
	03GD	Expansão, reestruturação, interiorização e manutenção da Rede Federal de Educação Superior, com diversificação da oferta de cursos em consonância com as necessidades do mundo do trabalho, otimização da capacidade instalada das estruturas físicas e de recursos humanos, e promoção de pesquisa, ensino e extensão visando a qualidade e garantindo condições de acessibilidade.
	03GA	Ampliação do acesso, da permanência e da taxa de sucesso dos estudantes na educação superior, em instituições públicas e privadas, inclusive por meio de financiamento estudantil, com promoção da elevação da eficiência acadêmica, da qualidade, da equidade e da inclusão, considerando, inclusive, especificidades das populações do campo, indígenas, quilombolas, afrodescendentes e das pessoas com deficiência.
	03GF	Promoção da qualidade da educação superior por meio do fortalecimento institucional do processo de regulação e dos instrumentos de supervisão e avaliação das instituições e cursos desse nível de ensino.
0841	03GF	Apoio à cooperação internacional das universidades e à ampliação da mobilidade acadêmica em âmbito nacional e internacional, promovendo o intercâmbio científico e tecnológico, a inovação e o enriquecimento da formação de nível superior, garantida a equidade étnico-racial e de gênero.
	0481	Implantação da Universidade Federal do ABC.
	0482	Implantação da Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS).
	0484	Implantação da Universidade Federal da Integração Latino Americana (UNILA)
	049Z	Implantação da Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará (UNIFEFES-SPA)
	04A1	Implantação da Universidade Federal do Oeste da Bahia (UFOBA)
	04A0	Implantação da Universidade Federal da Região do Cariri (UFRC)
	04A2	Implantação da Universidade Federal do Sul da Bahia (UFESBA)
	04B0	Implantação do Hospital Universitário da Universidade Federal de Roraima
	04B3	Implantação da Universidade Federal de Blumenau
	04B4	Construção do Campus de Osasco da Universidade Federal de São Paulo
	04CY	Implantação da Universidade Federal do Sertão da Paraíba (UFSPB)

Fonte : Plano Plurianual 2012-2015 Anexo I

4.2.2 Objetivo 0803 - Qualificação em Nível Superior

Outro objetivo descrito no PPA 2012/2015 foi o identificado como 0803, que tem por função apoiar a formação de pessoal qualificado em nível superior para fortalecer o

sistema nacional de educação, contribuindo para a melhoria da educação básica e para o fortalecimento e o crescimento da ciência, da tecnologia e da inovação, visando ao desenvolvimento sustentável do Brasil, sendo responsável o Ministério da Educação.

4.2.2.1 Metas do Objetivo 0803

A meta do objetivo 0803 é Elevar o número de mestres e doutores titulados por ano, de forma a alcançar a meta do PNE 2011/2020, e elevar o percentual de mestres e doutores no corpo docente em efetivo exercício nas instituições de educação superior.

4.2.2.2 Iniciativas as Metas do Objetivo 0803

São duas as iniciativas das metas do objetivo 0803. A iniciativa 0390 refere-se à concessão de bolsas, auxílios e outros mecanismos, no país e no exterior, para a formação, valorização e capacitação de recursos humanos e para promover cooperação internacional no Sistema Nacional de Pós-Graduação, em áreas de interesse nacional e regional, inclusive formação de professores, garantida equidade étnico-racial e de gênero ·

Já a iniciativa 0391 prevê o fomento ao desenvolvimento científico e tecnológico, com apoio à pesquisa, à inovação, à manutenção e promoção de mecanismos de cooperação internacional, à ampliação de programas de acesso a acervos digitais e a bases de dados.

4.2.3 Objetivo 0593 - Políticas Públicas

O objetivo 0593 visa produzir e tornar disponíveis subsídios para orientar a formulação, a implementação e a avaliação das políticas públicas, por meio de informações estatísticas, indicadores, estudos, diagnósticos, pesquisas, exames, provas e avaliação da educação superior, sendo órgão responsável o Ministério da Educação.

4.2.3.1 Meta do Objetivo 0593

A meta do objetivo 0593 é aprimorar continuamente os instrumentos de avaliação da qualidade do ensino superior, inclusive pós-graduação.

4.2.3.2 Iniciativas as Metas do Objetivo 0593

São duas as iniciativas previstas para o objetivo 0593, sendo que a iniciativa 02BH prevê a realização de exames, provas e avaliações das instituições de educação superior, dos cursos de graduação e de pós-graduação e do desempenho acadêmico de seus estudantes, além de produção de indicadores com o propósito de constituir referencial básico para os processos relacionados aos programas e políticas

da educação superior. Já a iniciativa 02BF refere-se a coordenação, realização e disseminação de estudos e pesquisas e produção de informações a partir de levantamentos estatístico-educacionais sobre a Educação Superior.

4.2.4 Anexo II - PPA

O anexo II do PPA 2012-2015 trata da previsão de receita para os Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao próprio estado, ou seja, as verbas destinadas ao custeio de todos os seus ministérios, e especificamente o Programa 2109 descrito neste anexo refere-se ao Ministério da Educação, e foi inserido neste trabalho apenas a título de informação, pois é referência a Manutenção do próprio Ministério da Educação, e sua previsão de receita destina-se ao custeio do próprio ministério sem relação direta com o orçamento Unifesp. Tabela 2.

Tabela 2 – Orçamento para manutenção do Ministério da Educação 2015

Esfera	2012	2013	2014 - 2015
Orçamento Fiscal e da Seguridade Social	25.132.167	23.630.902	50.499.829
Despesas Correntes	24.874.946	23.457.540	50.129.350
Despesas de Capital	257.731	173.362	370.479
Total	54.265.354	47.088.442	100.999.658

Fonte: Demonstrativo. Anexo II Plano Plurianual 2012-2015. Em mil R\$

4.2.5 Anexo III - PPA

O anexo III refere-se diretamente ao programa 2032, Educação Superior - Graduação, Pós-Graduação, Ensino, Pesquisa e Extensão da PPA 2012-2015 e traz um detalhamento mais apurado de cada iniciativa com a sua descrição, o custo total do investimento e as datas de início e fim das iniciativas previstas. Em observação a este estudo, temos a iniciativa 04B4, tabela 3, que aponta a construção do Campus de Osasco da Universidade Federal de São Paulo com custo total de R\$ 150.000.000,00 com início em 01/03/2012 e término em 31/12/2015.

Tabela 3 – Iniciativas ao programa 2032

Iniciativa	Descrição	Custo
03GC	Construção de prédios anexos ao Hospital de Clínicas de Porto Alegre	352.000.000
0481	Implantação da Universidade Federal do ABC	338.786.966
0482	Implantação da Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS)	306.058.232
0484	Implantação da Universidade Federal da Integração Latino Americana (UNILA)	421.368.197
04B0	Implantação do Hospital Universitário da Universidade Federal de Roraima	200.000.000
04B3	Implantação da Universidade Federal de Blumenau	500.000.000
04B4	Construção do Campus de Osasco da Universidade Federal de São Paulo	150.000.000
04CY	Implantação da Universidade Federal do Sertão da Paraíba (UFSPB)	800.000.000
04DY	Ampliação e Reestruturação do Instituto Tecnológico de Aeronáutica – ITA	295.705.155
Total		3.363.918.550

Fonte: Anexo III PPA 2012-2015 - Em bi R\$

4.3 Lei das Diretrizes Orçamentárias - LDO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias 2015 foi instituída pela ([Lei Nº 13.080 de 2 de Janeiro de 2015](#),) e “Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2015 e dá outras providências. A Constituição Federal em ([BRASIL, 1998](#)) em seu artigo 165 define que, “a Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento”

[KOHAMA \(2014\)](#) cita que “Além das disposições constitucionais, a Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá dispor sobre: o equilíbrio entre receitas e despesas; os critérios e a forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas no artigo 9 e no inciso II do §1 do artigo 3; as normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos e

demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas”

A LDO é uma lei que serve como orientadora para a futura elaboração LOA Lei Orçamentária Anual, portanto torna-se um elo de ligação entre o planejamento descrito no Plano Plurianual e na LOA, uma vez que a elaboração desta lei fica por conta do poder executivo com total participação do Presidente da República e seus ministérios. Desta forma é o executivo quem prioriza determinados projetos e programas em detrimento de outros não tão importantes ou que não são prioritários frente a outros.

A LDO é elaborada pela Secretaria de Orçamento Federal SOF com suporte técnico da Secretaria do Tesouro Nacional STN, do Ministério da Fazenda, onde são escolhidas as prioridades que figurarão na LOA do ano seguinte, e inevitavelmente vemos uma questão política nesta escolha, pois a lei é rígida, porém a sociedade é dinâmica e o país sofre constantes mudanças políticas, sociais, econômicas e culturais que servem como parâmetro para a escolha das prioridades.

Além da elaboração e execução do orçamento público, a LDO tem outras atribuições como, dispor sobre a dívida pública federal, as despesas da União com pessoal e encargos sociais e a fiscalização pelo Poder Legislativo, sobre obras e serviços com indícios de irregularidades graves.

O Poder Executivo tem até o dia 15 de abril de cada ano para encaminhar a LDO ao Congresso Nacional para apreciação, aprovação e devolução. Levando-se em conta que a LOA deve ser enviada até o final de agosto ao legislativo, e que a mesma é orientada pela LDO que entrar em vigor a partir de sua assinatura e publicação, vemos que a LDO tem sua vigência orientadora meses antes da vigência da LOA, portanto a vigência da LDO que na norma seria de janeiro a dezembro do ano seguinte, já participa como orientadora no próprio ano de sua aprovação.

4.4 Lei Orçamentária Anual - LOA

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 165 estabelece as Leis de iniciativa do Poder Executivo, em relação a previsão de receitas e despesas por meio do plano plurianual, as diretrizes orçamentárias, e os orçamentos anuais, ou seja o PPA, LDO e LOA – Lei orçamentária anual que estabelece, prevê e autoriza as despesas para um ano ou exercício dentro ciclo orçamentário.

“Para viabilizar a concretização das situações planejadas no plano plurianual, e obviamente transformá-las em realidade, obedecida a lei de diretrizes orçamentárias elabora-se o orçamento anual, onde são programados as ações a serem executadas visando alcançar os objetivos determinados” (KOHAMA, 2014, p. 41)

Em suma a Lei Orçamentária Anual LOA 2015 ([Lei Nº 13.115 de 20 de abril](#))

de 2015, 2015), é o resumo do que já havia sido previsto no PPA, e direcionado pela LDO, para o exercício financeiro, e nenhuma despesa pode ser realizada se não for autorizada por ela ou pela Lei de Créditos Adicionais. Ela é composta pelos Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimentos das Estatais, e prevê qual será a arrecadação e origem dos recursos³ para o exercício financeiro, e exerce um caráter autorizativo, ou seja, autoriza as despesas previstas⁴, em detrimento ao antigo sistema orçamentário impositivo, que utilizava as verbas conforme a necessidade naquele momento, sem nenhum planejamento prévio, em suma colocando em risco a a saúde dos cofres públicos e eficácios dos serviços.

A lei orçamentária anual compreende o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, e aqui aparece a participação da Unifesp, uma vez que esta faz parte da administração indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

O projeto de lei orçamentária prevê ainda a emissão de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. A compatibilização com o plano plurianual é premissa para reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional. Ainda, estabelece que a lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

O artigo 165 não conceitua a LOA. Ela aparece no §5º, sem conceito, apenas na sua estrutura. Ela precisa conter o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas em que a União detenha direta ou indiretamente a maioria do capital votante, e o orçamento da seguridade social. São os chamados “suborçamentos”. Antes era tudo junto, mas a CF passou a organizar e separar os orçamentos. Entrou dinheiro pra seguridade, separa, e não se confunde com os demais. O dinheiro da seguridade só poderá ser usado para a seguridade. O orçamento fiscal é aquele disposto para o gasto público. Tem também o sub-orçamento de investimento na empresa estatal e o voltado para a seguridade social (que não se mistura com os demais gastos do governo). (Estudando Direito, 2014)

³ Previsão da arrecadação dos recursos detalhamento Anexo I da LOA 2015. Anexo I.

⁴ Previsão de Despesas detalhamento Anexo II LOA 2015. Anexo II.

4.5 Anexos da Lei Orçamentária Anual 2015

A LOA 2015 apresenta quatro anexos descritos da seguinte forma: Anexo I - Receita dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social por Categoria Econômica e Origem, Anexo II - Despesa dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, por Órgão Orçamentário, Anexo III - Fontes de Financiamento do Orçamento de Investimento e Anexo IV - Despesa do Orçamento de Investimento.

4.5.1 Anexo I - LOA 2015

O anexo I⁵ da LOA 2015 trata dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, indicando suas fontes nas receitas tributárias, de contribuições, patrimônio e outras receitas correntes, e traz um quadro informativo dos recursos por categoria econômica e origem, sendo, 1 Receitas Correntes, 2 Receitas de Capital e 3 Refinanciamento da Dívida Pública Federal, totalizando uma previsão de receitas de R\$ 2.876.676.947.44. Vide Tabela 4.

Tabela 4 – Anexo I da LOA 2015

Especificação	Valor
1 Receitas Correntes	1.518.111.712.880
2 Receitas de Capital	454.023.639.568
3 Refinanciamento da Dívida Pública Federal	904.541.594.994
Receita Total	2.876.676.947.442

Fonte: Anexo I da LOA 2015 - Em tri R\$

4.5.2 Anexo II - LOA 2015

O Anexo II⁶ da LOA 2015 trata da previsão de despesas para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, por Órgão Orçamentário, ou seja cada ministério da união visualiza o limite de despesas aprovadas para o exercício de 2015. Neste anexo figuram os Ministérios da Educação e Saúde respectivamente com os valores aprovados conforme tabela 5.

⁵ Anexo I da Lei Orçamentária Anual. Lei nº 13115/2015

⁶ Anexo II da Lei Orçamentária Anual. Lei nº 13115/2015.

Tabela 5 – Anexo II da LOA 2015

Discriminação	Tesouro	Outras Fontes	Total
Ministério da Educação	100.964.409.600	2.398.877.499	103.363.287.099
Ministério da Saúde	120.925.605.530	85.768.413	121.011.373.943
Outros Ministérios	1.457.510.288.504	11.588.482.846	1.469.068.771.350
Transferência aos Estados	241.785.950.058		241.785.950.058
Ministério do Trabalho.	18.631.576.020		18.631.576.020
Operações Oficiais Crédito	56.916.570.885	2.310.618.885	59.227.189.770
Refinanciamento da Dívida	863.588.799.202		863.588.799.202
Total	2.860.323.199.799	16.353.747.643	2.876.676.947.442

Fonte: Anexo II da LOA 2015 - Em tri R\$

4.6 O Orçamento do Ministério da Educação

A Lei Orçamentária Anual 2015, publicada em 20 de abril de 2015, orientada pelo Volume V da PLOA - Projeto de Lei Orçamentária detalha os créditos orçamentários do Poder Executivo do Ministério da Educação, e autoriza um investimento de R\$ 103.363.287.099 que são divididos em programas, funções, sub-funções e unidades. Em relação a LOA de anos anteriores vemos um acréscimo de 11,78% nos valores de 2013 para 2014, e de 9,39% de 2014 para 2015 o que nos mostra uma leve retração de -(2,39%) nos investimentos em educação para este período. Conforme tabela 6.

Tabela 6 – Orçamento autorizado para o Ministério da Educação 2015

Exercício	Valor da LOA	Valor acréscimo	% acréscimo
2013	84.536.186.490		
2014	94.490.611.520	9.954.452.000	11,78%
2015	103.363.287.099	8.872.676.000	9,39%

Fonte : LOA 2015 - Volume V - Em bi R\$

Do valor disponibilizado, o volume V traz uma divisão por programas e mostra que o programa 2032 Educação Superior, Graduação, Pós-Graduação, Ensino, Pesquisa e Extensão recebeu o orçamento de R\$ 15.938.744.058 o que representa uma participação de 15,42% no orçamento total. Outros programas, como o 2030 Educação básica e o 2109 Gestão e Manutenção da Educação, com 32,77% e 33,50% respectivamente mostram-se relevantes pois juntos representam 66,27% do orçamento

do Ministério da Educação. O Programa 2055 Desenvolvimento produtivo com apenas R\$ 3.000.000,00 configura-se como o que menos orçamento recebeu em 2015. Vide tabela 7.

Tabela 7 – Programas do Orçamento para o Ministério da Educação 2015

Programas	Valor LOA 2015	% Participação
2030 - Educação Básica	33.872.832.571	32,77%
2031 - Educação Profissional e Tecnológica	8.059.879.107	7,79%
2032 - Educação Superior, Grad, Pós Ensino Pesq Ext	15.938.744.058	15,42%
2055 - Desenvolvimento Produtivo	3.000.000	0,29%
2109 - Programa de Gestão e Manutenção da Educação	34.627.461.516	33,50%
0000 - Previdência / Pensionistas / Operações Especiais	10.861.369.847	10,50%
Total	103.363.287.099	

Fonte : Volume V, LOA 2015 - Em bi R\$

No ítem Função, o Volume V, desceve três funções principais para o uso do orçamento, 09 Previdência Social, 12 Educação e 28 Encargos Especiais, e podemos notar que a Função 12 Educação, ligada diretamente à finalística do Ministério da Educação receberá o orçamento de R\$ 92.501.917.252 e representa 89,49% do investimento. As funções 09 Previdência Social e 28 Encargos Especiais representam juntas 10,51% do orçamento. Vide tabela 8.

Tabela 8 – Funções do Orçamento para o Ministério da Educação 2015

Função	Valor	% Participação
09 - Previdência Social	10.564.402.627	10,22%
12 - Educação	92.501.917.252	89,49%
28 - Encargos Especiais	256.967.220	0,28%
Total	103.363.287.099	

Fonte : PLOA 2015, Volume V - Em bi R\$

Em suas unidades orçamentários o Volume V identifica a Universidade Federal de São Paulo UNIFESP como unidade 26262 e o Hospital Universitário da Unifesp como unidade 26445. A Unifesp a como unidade 26262 recebeu autorização para o orçamento no valor de R\$ 798.235.283,00 e o Hospital Universitário da Unifesp, unidade 26445, recebeu autorização no valor de R\$ 196.901.046,00.

Tabela 9 – Unidades Orçamentárias LOA 2015

Unidade Orçamentária	Descrição	Valor
26262	Universidade Federal de São Paulo	798.235.283
26445	Hospital Universitário da Unifesp	196.901.046
Total		995.136.329

Fonte : LOA 2015, Volume V - Em mil R\$

4.7 O Orçamento do Ministério da Saúde

O Orçamento do Ministério da Saúde para o ano de 2015, apresentado no Volume IV da PLOA, mostra um acréscimo de 10,7% em relação a apresentação do projeto inicial, pois a PLOA previa um orçamento de R\$ 109.228.606.543,00 que posteriormente foi corrigido para R\$ 121.011.373.943,00 na data de sua aprovação. A evolução do orçamento autorizado nos anos de 2014 e 2015 segue um crescimento linear apresentando correções na média de 14,25% em relação aos anos anteriores. Tabela 10.

Tabela 10 – Evolução do Orçamento Ministério da Saúde

Lei Orçamentária Anual	Autorizado	% Acréscimo
LOA 2013	92.701.981.355	
LOA 2014	106.019.264.465	14,36%
LOA 2015	121.011.373.943	14,14%

Fonte : LOA 2015, Volume IV - Em bi R\$

Em suas funções, o quadro apresenta três grupos distintos, 09 Previdência Social, 10 Saúde e 28 Encargos Especiais, e o grupo 10 Saúde representa 93,19% do orçamento e serão aplicados diretamente em subfunções como Atenção Básica, Assistência Hospitalar e Ambulatorial, Vigilância Sanitária, Vigilância Sanitária e outras subfunções com menor investimento. Tabela 11.

Tabela 11 – Funções do Orçamento do Ministério da Saúde

Função	Autorizado	% participação
09 Previdência Social	7.556.145.853	6,24 %
10 Saúde	112.777.348.353	93,19 %
28 Encargos Especiais	677.879.737	5,70 %
Total	121 .011.373.943	

Fonte : LOA 2015, Volume IV - Em bi R\$

No item Unidade, que refere-se às unidades orçamentárias do Ministério da Saúde, temos seis unidades que recebem este orçamento, sendo a Fundação Oswaldo Cruz, Hospital Nossa Senhora da Conceição S.A., Agência Nacional de Vigilância Sanitária, Fundação Nacional de Saúde, Agência Nacional de Saúde Suplementar e Fundo Nacional de Saúde, este último, financiador do orçamento do Hospital São Paulo por subvenção à empresa gestora SPDM-Sociedade para o Desenvolvimento da Medicina, que atua frente à gestão do complexo.

Tabela 12 – Unidades Orçamentárias do Orçamento do Ministério da Saúde

Unidade	Descrição	Autorizado	% Participação
36201	Fundação Oswaldo Cruz	2.312,990,260	1,91%
36210	Hospital Nossa Senhora da Conceição	1.010.550.368	0,84%
36211	Fundação Nacional de Saúde	4.154.721.551	3,43%
36212	Agência Nacional de Vigilância Sanitária	809.967.860	0,67%
36213	Agência Nacional de Saúde Suplementar	271.454.074	0,23%
36901	Fundo Nacional de Saúde	112.452.089.930	92,92%
	Total	121.011.373.943	

Fonte : LOA 2015, Volume IV - Em mil R\$

4.8 O Orçamento da Unifesp

A Lei Orçamentária Anual de 2015 identifica a Universidade Federal de São Paulo como unidade 26262 e apresenta um acréscimo de 7,58% em relação ao projeto inicial, a PLOA, uma vez que o projeto inicial previa um orçamento de R\$ 792.225.283,00 que foi atualizado para R\$ 798.235.283,00 na LOA aprovada.

A evolução do orçamento apresenta crescimento abrupto de 2014 para 2015 com acréscimo de 10,73%, e este fato compactua com a atual situação econômica do país, o reajuste de contratos de prestação de serviços e aumento dos valores na aquisição de produtos e materiais.

Tabela 13 – Evolução do Orçamento da Unifesp

Lei Orçamentária Anual	Autorizado	% Acréscimo
Unifesp 2013	702.610.918	
Unifesp 2014	720.846.274	2,59%
Unifesp 2015	798.235.283	10,73%

Fonte: LOA 2015, Volume V - Em mil R\$

“No final do ano de 2014, experimentamos dificuldades nas liberações dos recursos por parte do Ministério da Educação (MEC). O início de 2015 trouxe a publicação do decreto presidencial que limitou a utilização mensal dos recursos de custeio de 1/12 para 1/18, representando uma redução de cerca de 33% do saldo utilizável. Essa limitação foi aplicada até a aprovação tardia da Lei Orçamentária Anual (LOA) e publicação dos decretos. No decorrer do restante de 2015, sofremos limitações também nas liberações dos limites de empenho (montante autorizado para efetivo pagamento de contratos), além do corte no orçamento de capital”. (RELATÓRIO DE GESTÃO UNIFESP 2013/2015, 2016)

O contingenciamento das verbas no ano de 2015, representou um desafio para a Unifesp que teve saldo disponível para execução das verbas de custeio limitado a -33% do orçamento inicial previsto. E segundo o Relatório de Gestão 2013/2015, este cenário movimentou a Diretoria da Unifesp a tomar medidas de redução e contenção de despesas como a otimização de contratos, implantar ações de cortes melhor planejados, conforme as necessidades e possibilidades de cada campus, intensificar maior transparência na aplicação do orçamento e nas liberações de recursos, melhorar as ações de formação e acompanhamento dos trabalhos técnicos e a execução de processos licitatórios bem instruídos e sem apontamentos, e tornar a execução orçamentária mais eficiente e completa.

Tabela 14 – Contingenciamento - Ano 2015

Orçamento Autorizado 2015	Contingenciamento	Valor Contingenciado
798.235.283	33%	263.417.643

Relatório de Gestão da Unifesp 2013/2015

O Portal da Transparência informa que para o ano de 2015 a Universidade Federal de São Paulo teve um total de despesas executadas no valor de R\$ 889.723.350,14 milhões e este dado reflete exatamente o montante executado para manutenção do órgão. Sendo, que para custeio da despesas de manutenção e funcionamento dos campus, o relatório de execução orçamentária da Unifesp nos mostra o valor de R\$76.764.452,83.

4.9 O Orçamento do Campus São Paulo

O Campus São Paulo da Unifesp, é um dos seis campis que compõem a universidade, e junto com os campis Baixada Santista, São José dos Campis, Guarulhos, Diadema, Osasco e Reitoria rateiam as verbas de custeio conforme um planejamento prévio realizado por um Grupo de Trabalho para o Orçamento, composto por seus respectivos Diretores Administrativos. O orçamento de cada campus é calculado pelo Ministério da Educação levando em consideração itens como o número de alunos matriculados, graduandos e pós graduandos. Devido a grande estrutura do campus São Paulo, o orçamento estimado mostra-se insuficiente para cobrir suas despesas, tendo complementos originários de receita própria, créditos complementares e até mesmo remanejamento de orçamento de outros campis. No ano de 2015, o campus São Paulo executou o total de R\$34.472.610,49 reais, valor este que representa o total do orçamento público investido na manutenção do campus.

4.10 O Orçamento do Hospital São Paulo

O Orçamento do Hospital São Paulo, é composto por diferentes fontes de recursos, uma vez que tratamos aqui de uma empresa privada, com gestão participativa da SPDM Sociedade para o Desenvolvimento da Medicina e HU Hospital Universitário da Unifesp, que contribuem para o orçamento com convênios do SUS, REHUF, Procedimentos estratégicos e subvenções estaduais, além de possuir receita própria proveniente de convênio no campo da Saúde Suplementar.

A análise do orçamento do Hospital São Paulo nos mostra no campo Saúde Suplementar o valor de R\$ 18.060.000,00 que será desprezado nesta pesquisa por não se tratar de investimento público, e sim de receita própria gerada pelos convênios particulares firmados entre a entidade e operadoras de planos de saúde.

Tabela 15 – Receita do Hospital São Paulo

Receitas	HSP SPDM	HSP UG/Campus	Total	%
Convênio SUS	163.056		163.056	29,42%
Procedimentos Estratégicos	10.668		10.668	1,92%
Saúde Suplementar	18.060		18.060	3,42%
REHUF Custeio		35.112	35.112	6,34%
REHUF Capital		3.940	3.940	0,71%
Subvenções Estaduais	62.832		62.832	11,44%
Folha RJU		229.524	229.524	41,41%
Benefícios folha		24.348	24.348	4,39%
Outras	3.684	421	4.105	0,94%
Sub total	258.030	293.345	551.645	
Saúde Suplementar			(18.060)	
Total	258.030	293.345	533.585	

Fonte : Relatório de Dados Financeiros 2015 - Em mil R\$

5 RESULTADO ECONÔMICO

A mensuração do Resultado Econômico no Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Unifesp, DOCV é objeto principal desta pesquisa, pois a sociedade de forma geral não compreende ou tem a informação de quão importante é a presença do Estado na prestação de serviços que beneficiam a própria sociedade. Nesta mensuração de cunho econômico busco evidenciar quanto a sociedade deixa de desembolsar para o setor privado em concordância do uso dos serviços públicos.

Para tanto, é necessário primeiramente conceituar o que é o chamado Resultado Econômico. É Função do Estado prestar serviços em diversas áreas, principalmente em saúde, educação, infraestrutura, saneamento básico e controle da economia entre outras, em suma, o bem estar da sociedade por meio de ações públicas é responsabilidade do governo, e para tanto, o uso maximizado do orçamento público torna-se primordial para que isto aconteça.

Silva (2014) afirma que “A crescente exigência popular acerca da transparência na gestão dos recursos públicos, objetivando a verificação da otimização dos benefícios gerados à sociedade, revela a necessidade de implantação de um sistema de informações que permita a evidenciação de resultados alcançados sob a égide da eficiência, eficácia e efetividade da gestão.

A Secretaria do Tesouro Nacional Brasil (2011) em sua edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público MCASP 2011 (P587), dispõe que “as ações e/ou serviços públicos sejam monitoradas passo a passo por um sistema de contabilidade e controladoria estritamente técnico e dotado de instrumental normativo perfeitamente definido, caso contrário, poderão ensejar evasão de recursos oriundos dos cidadãos, que os entrega a instituição Estado para serem aplicados nas necessidades essenciais de uma sociedade”

Neste cenário que contempla a exigência popular e ferramentas de controle e gestão, o Conselho Federal de Contabilidade por meio da Resolução nº 1129/08 que descreve a NBCT 16.2 Patrimônio e Sistemas Contábeis, inclui um Subsistema de Custos, que busca registrar e evidenciar os custos e serviços prestados a sociedade. Já a Resolução CFC nº 1133/88 que normatiza a NBCT 16.6 Demonstrações Contábeis, apresenta a Demonstração de Resultado Econômico (DRE) que tem por objetivo evidenciar o resultado econômico promovido pela ação pública. A Demonstração de Resultado Econômico, cuja elaboração é facultativa, tem como premissa os seguintes conceitos:

* Custo de Oportunidade (CO) - valor que seria desembolsado na alternativa desprezada de menor valor entre aquelas consideradas possíveis para a execução da ação pública.

* Receita Econômica (RE) - valor apurado a partir de benefícios gerados a sociedade pela ação pública, obtido por meio da multiplicação da quantidade de serviços Prestados (N), bens ou produtos fornecidos, pelo Custo de Oportunidade (CO), daí: $RE = N \times CO$

* Custo de Execução (CE) - valor econômico despendido pela Entidade na ação objeto da apuração do Resultado Econômico Apurado. É dividido em custos diretos e indiretos.

Segundo o MCASP 2011, “O Resultado Econômico Apurado (REA) é, pois, o incremento líquido de benefícios gerados à sociedade a partir da ação eficiente e eficaz do gestor público, calculado a partir da diferença entre a Receita Econômica (RE) e o Custo de Execução (CE) da ação” conforme a figura 1.

Figura 1 – Resultado Econômico Apurado (REA)

$REA = RE - CE, \text{ ou}$ $REA = (N * CO) - CE$
--

Fonte : MCASP 2011, P 588

O Demonstrativo de Resultado Econômico (DRE) proposto pelo MCASP 2011 define uma estrutura para utilização dos dados do (REA) conforme figura 2.

Figura 2 – Demonstrativo de Resultado Econômico

<ENTE DA FEDERAÇÃO>			
DEMONSTRAÇÃO RESULTADO ECONÔMICO			
EXERCÍCIO	PERÍODO MÊS	DATA EMISSÃO	PÁGINA
ESPECIFICAÇÃO		Exercício Atual	Exercício Anterior
1.	Receita econômica dos serviços prestados e dos bens ou produtos fornecidos		
2.	(-) Custos diretos identificados com a execução da ação pública		
3.	Margem Bruta		
4.	(-) Custos indiretos identificados com a execução da ação pública		
5.	(=) Resultado Econômico Apurado		

Fonte : MCASP 2011, P 588

A Receita Econômica descrita por Slomski (1996), está diretamente relacionada ao cidadão no uso do serviço público e a quantidade de vezes que este serviço é utilizado, multiplicado pelo custo de oportunidade do mesmo serviço se fosse comprado no setor privado.

Receita Econômica é o produto da multiplicação do custo de oportunidade que o cidadão desprezou ao utilizar o serviço público, pelos serviços que ele efetivamente tenha executado. (SLOMSKI, 1996, p. 53)

A receita econômica (RE) apresentada por Slomski (1996) compactua com a (REA) apresentada no MCASP 2011, e segue a estrutura apresentada na figura 3.

Figura 3 – Receita Econômica - Slomski

RE = NSP X CO	
RE	= Receita Econômica.
NSP	= Número de Serviços Prestados.
CO	= Custo de Oportunidade.

Fonte : Slomski 1996

Slomski apresenta uma proposta de Demonstrativo de Resultado Econômico (DRE) que segue a mesma estrutura do modelo apresentado no MCASP 2011, com apenas uma modificação, o item (-) Depreciações aparece em destaque no modelo, conforme figura 4.

Figura 4 – Demonstrativo de Resultado Econômico - Slomski

< Identificação da Esfera de Governo > DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO ECONÔMICO < Período de Referência >	
(+)	Receita Econômica
(-)	Custos Diretos Identificáveis aos Serviços
(=)	Margem Bruta
(-)	Depreciações
(-)	Custos Indiretos Identificáveis aos Serviços
(=)	RESULTADO ECONÔMICO

Fonte : Slomski - 2005

“Resultado econômico é a diferença entre a receita econômica e a soma dos custos diretos variáveis e indiretos identificáveis à entidade pública que a produziu”. (SLOMSKI, 2005, p. 99)

Em sua história, a cobrança de impostos, a falta de transparência no planejamento, e execução do orçamento em contrapartida com o que o serviço público oferece ao cidadão, induz a sociedade a sempre ver o governo como um famigerado recolhedor de impostos e ineficiente executor, pois em seu balanço, as receitas previstas seguem uma linha de raciocínio que levam a conclusão de gasto.

Em uma empresa privada, a evidenciação de lucro ao final do balanço patrimonial caracteriza a empresa como geradora de bens e capital, ou seja, para o investidor é clara a situação financeira e econômica de sua empresa, a partir da leitura do Balanço Patrimonial. Itens como despesas fixas, despesas variáveis, custo de produção, mão de obra, receita de vendas, investimentos, lucros ou prejuízos sustentam a análise da saúde financeira de qualquer empresa privada. Esta situação permite a sociedade julgar que tal empresa é lucrativa, ou não, conforme a apresentação do Balanço Patrimonial.

Já na empresa pública, a apresentação do Balanço não evidencia ganho ou aumento de seus ativos, nem mesmo em função de sua natureza, é possível destacar lucro em detrimento do consumo de seus bens, como, recursos financeiros de custeio, capital, e recursos de apoio como pessoal, capital intelectual e outros intangíveis. Neste momento, a sociedade não visualiza o benefício do serviço público em termos econômicos, mas apenas induz ao pensamento coletivo de que o Estado é apenas um gastador de recursos provenientes dos impostos.

Diante deste fato, é necessário que o Estado seja julgado e auferido não apenas pelo volume de recursos que consome, mas também pelo que produz à sociedade, portanto, o DRE proposto pela NBCT 16.6 e por Slomski, apresenta-se como uma ferramenta indispensável para este julgamento.

5.1 **Receita**

HENDRIKSEN E. S. VAN BREDA (1999) p 224, conceituam receita como as entradas ou aumentos de ativos de uma entidade, ou liquidações de seus passivos (ou ambos), decorrentes da entrega ou produção de bens, prestação de serviços, ou outras atividades correspondentes a operações normais ou principais da entidade. Diante desta afirmação, vemos que a receita é proveniente do aumento do seu ativo, seja ele dinheiro em espécie, e recebíveis futuros, como cartões de crédito, cheques, títulos e também a liquidação do passivo. Esta operação caracteriza a explícita troca de produtos e ou serviços realizados por capital, e da origem a chamada receita, ou as entradas financeiras.

Receita pública é toda a inclusão de determinado recurso que agregue valor aos cofres públicos. **Araujo, Inaldo e Arruda, Daniel (2006, p 92)**. Este conceito confirma o pensamento coletivo de que Receita Pública refere-se diretamente ao recolhimento de impostos junto à sociedade e a engorda dos cofres públicos, já que o termo “agregue valor aos cofres públicos” não deixa clara a amplitude da palavra “agregue”, tendo o seu sentido relacionado a adição de valor financeiro aos cofres públicos.

Já para **Slomski (2011 P 97)**, “a receita pública refere-se a todo recebimento de impostos, taxas e transferências correntes e de capital. Nesta visão, receita pública

caracteriza-se como toda a entrada de recursos na entidade, independentemente da contra-prestação de serviços ou de entrega de produto, diferentemente do conceito de receita para as empresas privadas”

É fato, que a conceituação de Receita refere-se às entradas de recursos tanto em empresas privadas, quanto em entidades públicas, porém no âmbito público esta entrada é originária da arrecadação de impostos e por regra não vem agregada do lucro como nas empresas privadas. O conceito de receita como entrada de recursos se materializa no seu uso para a cobertura das despesas dispensadas na manutenção e funcionamento das entidades públicas, diante disto, a partir de agora, trataremos a receita com o mesmo sentido de despesa nas entidades públicas.

5.2 **Custo de Oportunidade**

Se o Brasil fosse um país onde não houvesse a intervenção e participação do Estado no fornecimento de serviços à sociedade, e o cidadão se visse na necessidade de procurar um hospital, uma escola ou mesmo o serviço de policiamento no setor privado, é fato que estes serviços seriam escolhidos conforme o poder aquisitivo de cada um, e por livre concorrência a escolha de um serviço seria em detrimento de outro, ou seja, ao cidadão custa a oportunidade de escolher por um serviço e dispensar outro não tão interessante.

Para **SLOMSKI (1996, p. 54)** o custo de oportunidade reflete “o menor preço de mercado a vista atribuído ao serviço prestado ao cidadão com similar qualidade, oportunidade e tempestividades daquele desprezado por ele ao utilizar o serviço público”. Diante desta afirmativa, vemos que o custo de oportunidade na utilização do serviço público é por regra inferior ao serviço privado, uma vez que o custo de oportunidade no setor privado é composto por custo de produção e ou serviços mais as projeções de lucro.

5.3 **Levantamento de Dados para a DRE**

O levantamento e análise de dados para a elaboração do Demonstrativo de Resultado Econômico envolveu diversas áreas da administração Unifesp, participando além da diretorias administrativa do Campus São Paulo, as diretorias ligadas a Reitoria, DGCON Diretoria de Gestão Contábil, DGO Diretoria de Gestão Orçamentária. O Hospital São Paulo participou deste levantamento por meio de sua Diretoria Administrativa.

5.3.1 **Despesas**

Os dados das despesas foram disponibilizados pela Diretoria Administrativa do Campus São Paulo, e pelas Diretorias de Gestão Orçamentária e de Gestão Contábil

da Reitoria.

O Hospital São Paulo, por sua Diretoria Administrativa, disponibilizou as informações solicitadas por meio de relatórios das despesas envolvidas já separados por centros de custos, desta forma foram identificados oito centros de custos conforme tabela 15. Após análise criteriosa de todos os centros de custos envolvidos e levando em consideração a variedade de serviços que permitam a pesquisa do custo de oportunidade, e possibilidade de mensuração compatibilizada com os serviços prestados.

Tabela 16 – Despesas do Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais - 2015

Centro de Custos	Descrição	Despesas
040001106	Centro Cirúrgico Oftalmologia	8.238.687,36
040001203	PS Oftalmologia	2.753.639,12
040001544	UI Oftalmologia	44.933,29
040002109	Ambulatório Oftalmologia Cereso	387.945,45
040002110	Ambulatório Oftalmologia Catarata	275.459,02
040002125	Ambulatório Oftalmologia Cirurgia Refração	443.046,71
040002277	Ambulatório Oftalmologia	5.252.074,10
040007169	Departamento de Oftalmologia	242.263,83
	Total	17.637.048,87

Fonte : Relatório de despesas por centro de Custos - HSP

A despesa apurada para o Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais no ano de 2015, fornecidas pelo Hospital São Paulo, totaliza o valor de R\$ 17.637.048,87 e usaremos para esta pesquisa as amostras relacionadas aos ambulatórios que prestam serviços de saúde a população da cidade de São Paulo, grande São Paulo, cidades do interior e de outros estados, com os centros de custos 040002109 Ambulatório Cereso, 040002110 Ambulatório Catarata e 040002125 Ambulatório Refração. Esta amostra foi selecionada por permitir a mensuração dos serviços prestados e também as despesas envolvidas na manutenção. A tabela 16 mostra que para estes centros de custos o valor apurado é de R\$ 1.106.451,17 e será utilizado como amostra para a análise.

Tabela 17 – Amostra das despesas - Ambulatórios

Centro de Custos	Descrição	Despesas
040002109	Ambulatório Oftalmologia Cereso	387.945,45
040002110	Ambulatório Oftalmologia Catarata	275.459,02
040002125	Ambulatório Oftalmologia Cirurgia Refração	443.046,71
	Total	1.106.451,17

Fonte : Relatório gerencial - HSP

5.3.2 Número de Serviços Executados

Foram analisadas as planilhas dos serviços prestados pelos Ambulatórios de Catarata, Refração e Cereso no ano de 2015, sendo que os dados referem-se à triagens, consultas e retornos, totalizando 26012 consultas. Os dados foram disponibilizados por relatórios gerenciais do Hospital São Paulo. Para efeito de validade do número e levando em consideração que em empresas privadas, as consultas de retorno não são cobradas, desprezaremos 2833 consultas consolidando o número em 23.179 consultas. Logo temos: **NSP = 23.179** conforme tabelas 18 e 19.

Tabela 18 – Ambulatório Oftalmologia - Serviços Prestados 2015

Centro de Custos	Descrição	Consultas	Atendimentos
040002109	Ambulatório Cereso	Triagem	4576
040002110	Ambulatório Catarata	Consultas	20631
040002125	Ambulatório Refração	Consultas	805
		Sub Total	26.012
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Congênito Retorno	(510)
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Retorno	(2323)
			23.179

Relatório Gerencial do Hospital São Paulo

Tabela 19 – Ambulatórios Oftalmologia - Serviços prestados 2015

Centro de Custos	Descrição	Consultas	Atendimentos
040002109	Ambulatório Cereso	Triagem	4576
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Congênita Novos	35
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Congênita Retorno	510
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Congênita Cirurgia	113
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Congênita Triagem	41
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Congênita UBS	29
040002110	Ambulatório Catarata	Programação Cirúrgica	889
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Novos	2510
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Triagem	853
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Retorno	2323
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Nominal	5822
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata UBS	2677
040002110	Ambulatório Catarata	Pré Anestésico Catarata	4038
040002110	Ambulatório Catarata	Pré Anestésico	791
040002125	Ambulatório Refração	Triagem	451
040002125	Ambulatório Refração	Triagem Nasf	354
		Sub Total	26.012
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Congênita Retorno	(510)
040002110	Ambulatório Catarata	Catarata Retorno	(2323)
		Total	23.179

Fonte : Relatório de serviços - HSP

Quadro 1 – Número de Serviços Prestados - 2015

NSP = 23.179

5.3.3 Custo de Oportunidade do Mercado Privado

Foram coletados os preços das consultas em nove clínicas e hospitais oftálmicos privados na cidade de São Paulo, que oferecem serviços semelhantes aos prestados pelo DOCV, sendo referencial para comparação a qualidade nos serviços médicos prestados, desprezando os itens hotelaria e instalações. O resultado desta pesquisa está organizado na tabela 20.

Tabela 20 – Custo de Oportunidade

Empresa	Contato	Valor da Consulta
Hospital de Olhos Paulista - SP	3050.3333	350,00
Hospital CEMA - SP	2602.8000	150,00
Hospital de Olhos de São Paulo - SP	3787.1960	240,00
Clínica de Olhos Dr. Moacir Cunha - SP	3016.0000	570,00
SP Oftalm - SP	3016.9900	570,00
Centro Oftalmológico São Paulo - SP	5066.8999	400,00
Centro Oftalmológico Pacaembú - SP	3660.4400	500,00
Instituto da Visão - IPEPO	3016.4080	347,00
Paulista Vison Center - SP	3885.9193	500,00

Fonte : Pesquisa via telefone - 04/07/2016 a 07/07/2016 - Em reais

Para esta pesquisa, utilizaremos o menor custo de oportunidade para o serviço de consulta oftálmica identificado junto ao Hospital Cema, em sua unidade da Rua do Oratório, no bairro da Móoca na capital de São Paulo, logo temos o seguinte CO:

CO = 150,00 / consulta

Quadro 2 – Custo de Oportunidade

CO = 150,00

5.3.4 Receita Econômica Produzida pelos Serviços

A **RE**, receita econômica descrita por Slomski (2006) da-se à partir da apuração do **NSP**, número de serviços prestados ao cidadão multiplicado pelo **CO**, custo de oportunidade que o mercado privado oferece para o mesmo serviço. $RE = NSP \times CO$, para $NSP = 23.179/\text{consultas}$ e $CO = R\$150,00$. Logo a receita econômica é de R\$ 3.476.850,00

Quadro 3 – Receita Econômica

RE = NSP x CO
 RE = 23.179 X R\$150,00
 RE = R\$ 3.476.850,00

5.3.5 – Demonstrativo de Resultado Econômico – DRE

Figura 5 – Demonstrativo de Resultado Econômico

Universidade Federal de São Paulo Demonstração de Resultado Econômico Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais - Ambulatórios 2015	
Receita Econômica	3.476.850,00
Custos Diretos	(863.395,25)
Pessoal	(679.325,91)
Remuneração Médicos (MEC)	(212.239,73)
Remuneração (MEC)	(107.550,36)
Remuneração	(188.416,05)
Encargos Sociais e Trabalhistas Médicos (MEC)	(904,13)
Encargos Sociais e Trabalhistas (MEC)	(121.050,27)
Encargos Sociais e Trabalhistas	(10.895,67)
Benefícios Médicos (MEC)	(9.487,35)
Benefícios (MEC)	(19.061,66)
Benefícios	(9.720,69)
Materiais Hospitalares e Medicamentos	(84.443,49)
Medicamentos	(6.946,21)
Material Hospitalar	(31.378,05)
OPME (Órteses, Próteses e Materiais Especiais)	(42.695,20)
Materiais Laboratoriais	(3.424,03)
Materiais de Consumo Geral	(5.240,35)
Gêneros Alimentícios	(669,48)
Material de Escritório e Informática	(2.166,33)
Materiais de Higiene e Limpeza	(1.038,43)
Peças e Materiais de Manutenção	(31,44)
Materia Prima	(57,74)
Uniformes e Enxoval	(1.276,93)
Gerais	(86.743,90)
Aluguéis	(72.364,08)
Energia elétrica	(257,89)
Fretes e Carretos	(32,60)
Impostos, Taxas, Contribuições e Despesas Legais	(9.097,50)
Telefone	(1.242,37)
Locação de Equipamentos (Fixo)	(3.374,46)
Outros Custos Gerais	(195,00)
Depreciação Bens Móveis e Imóveis	(7641,60)
Depreciação Bens Móveis	-
Depreciação Bens Imóveis	(7.641,60)
MARGEM BRUTA	2.613.454,75
Custos Indiretos	(243.055,92)
Gerais	(2.152,30)
Impostos, Taxas, Contr. e Despesas Legais Ind.	(1.593,21)
Despesas Bancárias - Ind.	(559,08)
Rateios Recebidos	(240.903,62)
Rateios despesas diversas	240.903,62
Resultado Econômico	2.370.398,83

Fonte: Análise de orçamentos e despesas – Hospital São Paulo

6 RESULTADO

O resultado deste trabalho confirma a participação da Universidade Federal de São Paulo, HU Hospital Universitário da Unifesp e Hospital São Paulo no ciclo orçamentário brasileiro. A Unifesp figura de forma direta no Plano Plurianual 2012-2015 no programa 2032 que considera a disposição do Governo Federal em investir na expansão da universidade pública brasileira, e traz na ação 04B4 do objetivo 0841 a intenção de construção de um novo campus da Unifesp na cidade de Osasco. A pesquisa documental confirma a participação nos objetivos 0803 que tem por função a formação de pessoal qualificado em nível superior e 0593 que é o de implantar políticas públicas por meio de informações, estatísticas, indicadores, estudos diagnósticos, pesquisas exames e provas para avaliação da Educação Superior.

Já a LOA, Lei Orçamentária anual de 2015, que autoriza o orçamento da União, e engloba todos os ministérios traz em seu Anexo I a estimativa de receitas e despesas no valor de R\$2.876.676.947.442 trilhões. O Ministério da Educação teve o seu orçamento aprovado em R\$ 103.363.287.099,00 bilhões, e o Ministério da Saúde R\$ 121.011.373.943,00 bilhões com acréscimos respectivos de 9,39% e 14,14% em relação a LOA de 2014.

A Universidade Federal de São Paulo figura no caderno V do Ministério da Educação na LOA 2015 como unidade 26262 e teve o orçamento aprovado no valor de R\$ 798.235.283 milhões. O HU Hospital Universitário da Unifesp identificado como unidade 26445 teve aprovado o valor R\$ 196.901.046 milhões.

O Hospital São Paulo, por ser uma empresa privada, apresentou no ano de 2015 uma receita mista de R\$ 551.645.000 milhões, considerando subvenções públicas estaduais, federais do Programa Nacional de Reestruturação de Hospitais Universitários e repasses do SUS Sistema Único de Saúde. O Hospital São Paulo ainda dispõe de receita própria proveniente da saúde suplementar com a prestação de serviços particulares, e que por não se tratar de orçamento público, foi desconsiderado o valor R\$ 18.060 milhões para esta pesquisa.

Considerando os valores do orçamento aprovado às unidades da Unifesp, HU Hospital Universitário da Unifesp, e as subvenções públicas ao Hospital São Paulo, e desprezando o valor da receita originada na saúde suplementar, o valor consolidado do orçamento público para o complexo Unifesp no ano de 2015 é de R\$ 1.331.820.283 (em bilhões).

O levantamento de despesas do Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Unifesp foi realizado junto ao Campus São Paulo e Hospital São Paulo, e

foram analisados os relatórios de despesa por centro de custos fornecidos pelo Hospital São Paulo que se referem diretamente aos serviços prestados na área de assistência médica a população. A análise apresenta o valor de R\$ 17.637.040 milhões, e após estudo de viabilidade da pesquisa do (CO) custo de oportunidade no mercado privado foram selecionados três centros de custos como amostra: 040002109 Ambulatório Cereso, 040002110 Ambulatório Catarata e 040002125 Ambulatório Refração. Para esses três centros de custos o valor consolidado da despesa é de R\$ 1.106.451,18 milhões.

O modelo Slomski conceitua que a (RE) Receita Econômica é resultado do (NSP) número de serviços prestados multiplicado pelo (CO) custo de oportunidade que o mercado privado oferece, logo $RE = NSP \times CO$ e esta pesquisa apresenta o $NSP = 23.179$ consultas/ano para o grupo dos ambulatórios escolhidos. A pesquisa do (CO) custo de oportunidade foi realizada via telefone em nove clínicas, centros e hospitais oftálmicos na cidade de São Paulo, e apresenta o menor custo ao cidadão no valor de R\$150,00/consulta, portanto, temos o $CO = R\$150,00/consulta$. A receita econômica apresentada é $RE = 23.179 \times R\$150,00$, logo $RE = 3.476.850,00$ milhões.

O (DRE) Demonstrativo de Resultado Econômico proposto é composto por (RE) Receita Econômica descontados os custos diretos, indiretos e depreciações de bens móveis e imóveis. A (DRE) apresenta a (RE) no valor de R\$ 3.476.850,00 e custos no valor de R\$ 1.106.451,00. Estes dados foram base para superávit no Resultado Econômico de R\$ 2.370.398,83.

7 DISCUSSÃO

A discussão levantada fica por conta do Artigo 4 do Plano Plurianual 2012-2015 que define parâmetros para a utilização dos recursos públicos. O item 5 prevê “a excelência na gestão para o provimento de bens e serviços para a sociedade”, o item 7 aponta para “o aumento da eficiência de gastos públicos”.

Estas premissas orçamentárias previstas no PPA foram cumpridas em parte pelo DOCV, uma vez que foi confirmada a geração de bens e serviços para a sociedade, contudo a pesquisa não confirma se houve eficiência na gestão do gasto público, pois procedimentos internos como licitações, contratos, fiscalização, compras, gerenciamento de materiais e recursos são determinantes para a excelência na gestão e não figuram como objeto desta pesquisa.

Por se tratar de uma pesquisa de caráter econômico, e comprovada a adição de valor a sociedade, o DOCV provê serviços à sociedade, porém vale como ponto de reflexão para os gestores da Unifesp, se estes bens e serviços são prestados com nível qualidade satisfatório para atender os anseios da sociedade.

8 CONCLUSÃO

Esta pesquisa documental analisou as leis ordinárias e complementares que regem o chamado ciclo orçamentário, e confirmou a presença da Universidade Federal de São Paulo, do Hospital Universitário da Unifesp e do Hospital São Paulo como participantes e beneficiários dos recursos orçamentários e previsão de despesas dispostos no Plano Plurianual 2012-2015 e na Lei Orçamentária Anual de 2015, ano escolhido para a análise.

A aderência ao projetos propostos pelo PPA e LOA foi confirmada no relatório de execução orçamentária que descreve detalhadamente todos os recursos executados pelas unidades no ano de 2015. A execução destes projetos orientados por diretrizes às garantias dos direitos humanos com redução das desigualdades sociais, regionais étnico-raciais e de gênero, ampliando a participação social aliado a excelência na gestão para garantir o provimento de bens e serviços a sociedade e o aumento na eficiência dos gastos públicos, são a síntese das anseios da sociedade em relação ao retorno que o poder público pode dar aos cidadãos.

A análise dos dados do orçamentarios apresentou um crescimento na previsão de receitas do ano de 2014 para o ano de 2015 para a Unifesp de 9,29% por parte do Ministério da Educação e 14% do Ministério da Saúde, este acrescimo apesar de significativo não acompanha o IGPM acumulado de 2015 na casa de 10,54%¹ base para as repactuações dos contratos de fornecimento de bens e serviços e inflação anual acumulada medida pelo IPCA de 10,67%². Este dado contribui para a afirmativa que a Unifesp tem feito mais com menos, fato este comprovado pelo Relatório de Gestão 2013-2015 que relata o provisionamento do orçamento aprovado em 33% por parte do Governo Federal. Diante desta restrição orçamentária o crescimento no orçamento aprovado não representou efetivamente um ganho para a universidade.

O fornecimento de dados das despesas do Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais sob responsabilidade do campus São Paulo revelou a necessidade de implantação de um sistema informatizado que contemple a apropriação das despesas por centro de custos e departamentos, uma vez que foi evidenciada a impossibilidade de mensuração da informação com nível de detalhamento tão amplo.

Esta pesquisa buscou responder à seguinte questão: Houve geração de valor econômico pelo Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Unifesp para a Sociedade? Foram analisadas as amostras de orçamento e despesas de três centros

¹ IGP-M/FGV acumulado base dezembro de 2015.

² IPCA acumulado base dezembro de 2015.

de custos do Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais referentes aos ambulatórios de Catarata, Refração e Cereso, e os resultados evidenciaram o valor de R\$1.106,451,17 para as despesas e uma Receita Econômica de R\$ 3.476.850,00. Estes dados serviram para aplicação ao modelo de Demonstração de Resultado Econômico descrito no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2011), e por Slomski (1996) que conceituam o Demonstrativo do Resultado Econômico como ferramenta para análise da economia provida pela ação pública.

O Resultado Econômico da (DRE), R\$ 2.370.398,88 evidencia a adição de valor para a sociedade comprovando que os três ambulatórios do Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais da Unifesp analisados cumprem o papel público na aplicação do orçamento com o provimento de bens e serviços à sociedade. Este resultado confirma que a cada R\$1,00 financiado pelo cidadão, o mesmo deixa de desembolsar R\$2,09 ao usar os serviços dos ambulatórios. Este resultado adere ao previsto na Constituição Federal de 1988 em seus artigos 70 e 74 que relatam a necessidade da avaliação de resultados quanto a eficiência e eficácia na aplicação de recursos públicos, e compactuam com as premissas orçamentárias descritas no capítulo 4 do Plano Plurianual 2012-2015 confirmando que os ambulatórios analisados no Departamento de Oftalmologia e Ciências Visuais são benéficos à sociedade uma vez que geram economia ao cidadão que os utiliza em detrimento do serviço privado.

O resultado desta pesquisa evidenciou um (RE) positivo, com superávit econômico de R\$ 2.370.398,88 em relação as despesas de R\$ 1.106.451,17, resultado este que indica a maximização do dinheiro público, e economia em escala para a sociedade uma vez que o cidadão pagaria cerca de 2 vezes mais pelos mesmos serviços se inexistisse a ação do Estado e do serviço público e o cidadão contasse única e exclusivamente com o serviço privado.

Referências

- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: [s.n.], 1998. Lei. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 18/06/2016.> Citado 3 vezes nas páginas 31, 32 e 39.
- Estudando Direito. *Estudando Direito*. 2014. Internet. Disponível em: <<http://resumosdireito.blogspot.com.br/2014/02/lei-orcamentaria-anual-loa.html>>. Acesso em: 15/09/2016. Citado na página 41.
- HENDRIKSEN E. S. VAN BREDA, M. *Teoria da Contabilidade*. [S.I.]: Atlas, 1999. Citado na página 54.
- KOHAMA, H. *Contabilidade Pública Teoria e Prática*. [S.I.]: ATLAS, 2014. Citado 3 vezes nas páginas 32, 39 e 40.
- LAKATOS, E. M. *Fundamentos de Metodologia Científica*. [S.I.]: Atlas, 2010. Citado na página 29.
- Lei Nº 13.080 de 2 de Janeiro de 2015. *Lei das Diretrizes Orçamentárias*. Brasília: [s.n.]. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13080.htm>. Citado na página 39.
- Lei Nº 13.115 de 20 de abril de 2015. *Lei Orçamentária Anual*. Brasília: [s.n.], 2015. Site. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13115.htm>. Citado na página 41.
- PALUDO, A. V. *Orçamento público e administração financeira e orçamentária e LRF*. 2. ed. [S.I.]: Elsevier, 2011. Citado na página 25.
- RELATÓRIO DE GESTÃO UNIFESP 2013/2015. *Relatório de Gestão 2013/2015 UNIFESP*. 2016. Disponível em: <<http://www.unifesp.br/images/DCI/RelatorioTresAnosGestao.com.br>>. Acesso em: 02/08/2016. Citado na página 47.
- ROSA, M. B. *Contabilidade do Setor Público*. [S.I.]: Atlas, 2013. Citado 3 vezes nas páginas 26, 31 e 32.
- Secretaria do Tesouro Nacional Brasil. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios*. 4. ed. Brasília, 2011. Citado na página 51.
- SILVA, V. L. da. *A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: uma abordagem prática*. 3. ed. [S.I.]: Atlas, 2014. Citado na página 51.
- SLOMSKI, V. *Mensuração do resultado econômico em entidades públicas*. 1996. Dissertação (Mestrado) — Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo. Citado 2 vezes nas páginas 53 e 55.
- SLOMSKI, V. *Controladoria e Governança na Gestão Pública*. [S.I.]: Atlas, 2005. Citado 3 vezes nas páginas 26, 29 e 53.

VEIGA, C. de A. *Direito financeiro e aplicado – planejamento, elaboração, execução e controle orçamentário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975. Citado na página 31.

SIMONSEN, M. H. *Ensaio Analítico*. 2. Ed. Rio de Janeiro: Editora da FV, 1994. Citado na página 25.