



Universidade de Brasília – UnB

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas – FACE

Departamento de Economia – ECO

Programa de Pós-Graduação em Economia – PPGE

Mestrado Profissional em Economia

**GESTÃO DE CUSTOS EM UMA AUTARQUIA FEDERAL: ESTUDO DE CASO SOBRE
O CONSELHO FEDERAL DE ENFERMAGEM – 2016-2021**

WILTON JOSÉ PATRÍCIO

Brasília

2022

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Lúcio Remuzat Rennó Júnior
Decano de Pesquisa e Pós-Graduação

Professor Doutor José Márcio de Carvalho
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de
Políticas Públicas**

Professor Doutor Roberto de Goes Ellery Júnior
Chefe do Departamento de Economia

Professor Doutor Jorge Madeira
Coordenador do Programa Profissional de Pós-Graduação em Economia

WILTON JOSÉ PATRÍCIO

**GESTÃO DE CUSTOS EM UMA AUTARQUIA FEDERAL: ESTUDO DE CASO SOBRE
O CONSELHO FEDERAL DE ENFERMAGEM – 2016-2021**

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Economia do Programa de Pós-Graduação em Economia do Departamento de Economia, da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília.

Orientadora: Prof.^a Dra. Andrea Felipe Cabello

Brasília
2022

Universidade de Brasília – UnB
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas – FACE

Departamento de Ciências Econômicas – ECO
Programa de Pós-Graduação em Economia – PPGE

WILTON JOSÉ PATRÍCIO

**GESTÃO DE CUSTOS EM UMA AUTARQUIA FEDERAL: ESTUDO DE CASO SOBRE
O CONSELHO FEDERAL DE ENFERMAGEM – 2016-2021**

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Economia do Programa de Pós-Graduação em Economia do Departamento de Economia, da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília.

Orientadora: Prof.^a Dra. Andréa Felipe
Cabello

Banca Examinadora:

Prof.^a Dra.– Orientadora - Andrea Felipe Cabello

Prof. Dr.– Membro Interno - Daniela Freddo

Prof.^a Dra.– Membro Externo - Natália Aurélio Vieira

Prof. Dr. _____ – Suplente
ECO/FACE/UnB

Brasília
2022

Dedico este trabalho aos meus pais José Patrício da Penha e Irany Ferreira de Oliveira. Dedico ainda à minha esposa Kallinca Venturini de Araújo, aos meus filhos Andrey Venturini Patrício e Ícaro Venturini Patrício, e aos meus irmãos Wilson Patrício da Silva, Valma Sueli da Silva e Valdete de Oliveira, por sempre estarem nos meus planos e acreditarem em meu potencial.

AGRADECIMENTOS

A Deus e aos meus pais, pela vida e pela educação sempre pautada em princípios sólidos.

Aos meus professores e colegas do curso de Mestrado na Universidade Brasília - UnB, em especial à professora orientadora Dra. Andréa Cabello, pela paciência e disposição nos diversos momentos em orientação e ajustes desta dissertação, e por me fazer ver a magnitude dos ensinamentos propostos pelo curso.

Agradeço aos amigos Maury Chaves, Michel Figueiró e Neyson Freire pelo companheirismo acadêmico, e por todo o apoio nos diálogos e conversas que ajudavam a minimizar as dúvidas.

Aos amigos Betânia Maria, Magno Guedes, Robson Oliveira, Mauro Ricardo e Manoel Carlos, por compartilharem comigo conhecimentos, oportunizando-me maior qualidade no aprendizado.

E, por fim, agradeço aos Conselheiros Federais e colaboradores do Conselho Federal de Enfermagem e demais funcionários, que apoiaram este projeto.

A todos os meus sinceros agradecimentos.

“Na vida, a maior riqueza é a saúde. Porque com ela você conquista o resto.”

Marcello Thadeu

RESUMO

Esta dissertação apresenta uma análise da gestão de custos do Conselho Federal de Enfermagem (Cofen), referente às diárias pagas aos conselheiros e demais colaboradores, no período de 2016 a 2021, no Brasil. A pesquisa tem como objetivo verificar a utilização de ferramentas de gestão de custos no Conselho Federal de Enfermagem. Buscou-se também avaliar a efetividade das ferramentas de gestão de custos utilizadas pelo Conselho Federal de Enfermagem, e comparar as projeções orçamentárias para a indenização das diárias aos conselheiros, assessores, empregados e representantes do Cofen, além dos colaboradores designados e nomeados, segundo o que foi efetivamente desembolsado pelo departamento financeiro do Cofen, no vinculados ao Cofen – no intuito de averiguar, fiscalizar e oferecer resolutividade *in loco* em todo território brasileiro –, a gestão de diárias e passagens dos colaboradores tem papel crucial para o bom desenvolvimento da prática da enfermagem em todas as dimensões. O êxito para o desenvolvimento das atividades da classe depende muito do suporte do Conselho Federal de Enfermagem e dos Conselhos Regionais de Enfermagem (Corens). Concluiu-se que a concessão e o controle de diárias aos conselheiros do Cofen e demais assessores, empregados dos Cofen/Corens no período de 2016 a 2021 seguiram protocolos rígidos, e sempre estiveram balizados em resoluções que determinavam, com critérios, as pessoas que podiam efetivamente receber as diárias, mediante todas as qualificações e aspectos legais presentes. Percebeu-se, ainda, que é necessário o aprimoramento na utilização e nos processos de diárias e passagens, especialmente no que tange a passagens e diárias internacionais, dentre outros aspectos.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Enfermagem. Finanças.

ABSTRACT

This dissertation presents an analysis of the cost management of the Federal Nursing Council (Cofen), referring to the daily paid to counselors and other employees, from 2016 to 2021, in Brazil. The research aims to verify the use of cost management tools in the Federal Nursing Council. It was also sought to evaluate the effectiveness of the cost management tools used by the Federal Nursing Council, and to compare the budget projections for the compensation of daily allowances to counselors, advisors, employees and representatives of Cofen, in addition to the designated and appointed collaborators, according to the which was effectively disbursed by the financial department of Cofen, not linked to Cofen - in order to investigate, supervise and offer on-site resoluteness throughout Brazil -, the management of employees' per diems and tickets has a crucial role for the good development of the practice of nursing in all dimensions. The success for the development of the activities of the class depends a lot on the support of the Federal Council of Nursing and of the Regional Councils of Nursing (Corens). It is concluded that the granting and control of daily allowances to Cofen counselors and other advisors, Cofen/Corens employees from 2016 to 2021 followed strict protocols, and were always guided by resolutions that determined, with criteria, the people who could effectively receive the daily allowances, through all the qualifications and legal aspects present. It was also noticed that it is necessary to improve the use and processes of daily rates and tickets, especially with regard to tickets and international rates, among other aspects.

Keywords: Costs management. Nursing. Finance.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Total das diárias orçadas

Gráfico 2 - Total das diárias executadas

Gráfico 3 - Total orçado X Total executado

Gráfico 4 - Diárias de conselheiros orçadas

Gráfico 5 - Diárias de conselheiros executadas

Gráfico 6 - Diárias de conselheiros orçadas X Diárias de conselheiros executadas

Gráfico 7 - Total de diárias X Diárias de conselheiros

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Distribuição geográfica dos Conselhos Regionais de Enfermagem

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Terminologia em gestão de custos

Quadro 2 - Valor da indenização, por meio de diárias no âmbito do Cofen

Quadro 3 - Comparativo de diárias orçadas X diárias executadas para conselheiros entre 2016 e 2021

Quadro 4 - Comparativo de diárias entre 2016 e 2021

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABEn	Associação Brasileira de Enfermagem
CC	Contabilidade de Custos
CGU	Controladoria-Geral da União
COFEN	Conselho Federal de Enfermagem
CORENs	Conselhos Regionais de Enfermagem
COVID-19	(Co)rona (vi)rus (d)isease- 2019
DEA	<i>Data Envelopment Analysis</i>
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
MS	Ministério da Saúde
NBR	Norma Brasileira
NGP	Nova Gestão Pública
OMS	Organização Mundial da Saúde
SCDP	Sistema de Concessão de Diárias e Passagens
SARS-CoV-2	Síndrome respiratória aguda grave do coronavírus 2
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
OBJETIVOS.....	17
2 REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1 CONCEITUANDO OS CONSELHOS DE CLASSE COMO AUTARQUIAS.....	19
2.2 O SISTEMA CONSELHO FEDERAL DE ENFERMAGEM E CONSELHOS REGIONAIS DE ENFERMAGEM	24
2.3 GESTÃO DE CUSTOS.....	27
2.3.1 Contabilidade de custos	29
2.4 CONTABILIDADE APLICADA À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	30
2.4.1 Por que apurar os custos dos serviços públicos?	31
2.5 DATA ENVELOPMENT ANALYSIS - DEA	36
2.5.1 Conceitos gerais	36
2.5.2 Objetivos da Data Envelope Analysis (DEA)	37
2.5.3 Data Envelopment Analysis e a gestão de custos do Conselho Federal de Enfermagem (Cofen)	37
2.6 O SISTEMA CONSELHO FEDERAL DE ENFERMAGEM – DIÁRIAS PAGAS	38
2.6.1 Fiscalização e controle	41
3 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS	44
3.1 Caracterização da pesquisa.....	45
3.2 Tipo de estudo	45
3.3 Coleta de dados	47
4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS	48
4.1 <i>Análise dos custos das diárias pagas entre 2016 e 2021 no Conselho Federal de Enfermagem</i>	48
5 CONCLUSÃO	57
REFERÊNCIAS	60
ANEXO	66

1 INTRODUÇÃO

A administração pública diferencia-se da administração na iniciativa privada em vários aspectos. Uma das principais funções da administração pública é o emprego adequado dos recursos arrecadados em favor do bem-estar social, por meio de seu uso eficiente e transparência dos atos praticados. Ao contrário, portanto, da administração privada, que, para além da satisfação de seu usuário, visa o lucro, sem o qual sua existência não é possível.

A partir dessa constatação, compreende-se que a Gestão de Custos, embora largamente aplicada no setor privado, não o foi por muito tempo, e ainda não é adequadamente utilizada no setor público, uma vez que o resultado do serviço nesse setor é a satisfação de seu usuário e não um produto que precise de baixo custo para gerar lucros (ALVES, MARTINS e MARTINS, 2017; MESSIAS, FERREIRA e SOUTES, 2018).

No Brasil, como em vários países do exterior, a administração pública carece de desenvolvimento em sua estrutura de gestão estratégica de custos. Fica evidenciado, no estudo de Gosselin, Henri e Laurin (2015), o estágio ainda embrionário em que ela se encontra.

O orçamento público, sendo a principal ferramenta gerencial adotada pelo governo brasileiro, atua predominantemente em ações de controle, não medindo – e tampouco garantindo – o nível de eficiência esperado dos gestores. Buscando sanar essa lacuna, mediante monitoramento e responsabilização dos gestores pelos atos por eles praticados – ao menos em parte –, foi editada, no ano 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – Lei Complementar (LC) n.º 101, a qual, em seu § 3.º, inciso I, alínea “b”, contempla as autarquias, modelo que será objeto deste estudo (BRASIL, 2000).

O Conselho Federal de Enfermagem (Cofen) e os Conselhos Regionais de Enfermagem (Coren) foram criados pela Lei Federal n.º 5.905, de 1973, constituindo em seu conjunto uma autarquia. Sua atuação é como órgão disciplinador do exercício da profissão de enfermeiro e das demais profissões compreendidas nos serviços de enfermagem no Brasil.

Segundo Di Pietro (2010), as autarquias são pessoas jurídicas de direito público, criadas por lei, com capacidade de autoadministração, visando o desempenho de serviço público descentralizado, mediante controle administrativo exercido nos limites da lei.

A gestão do Cofen é exercida por um plenário composto por enfermeiros eleitos para atuarem durante o período de três anos. O curso de graduação em enfermagem, embora aborde disciplinas de gestão e administração, está voltado para o gerenciamento de equipes, supervisionadas pelo enfermeiro. A gestão financeira não é uma função precípua do enfermeiro; no entanto, quando assume a posição de Conselheiro – seja no Conselho Regional ou Federal de Enfermagem –, esse conhecimento precisa ser desenvolvido.

Embora nos Conselhos existam profissionais das áreas de gestão administrativa, econômica, financeira e jurídica – administradores, advogados e contadores –, as decisões deliberativas são tomadas pelo plenário, composto somente por enfermeiros, no caso do Cofen e por Enfermeiros, e Técnicos e Auxiliares de Enfermagem, no caso dos Corens. É possível perceber, nesses profissionais, o acréscimo intelectual ocasionado a partir da sua necessária integração. Uma formação administrativa é construída naturalmente nesse convívio profissional, no qual a solidificação das informações encontra campo específico para coexistir.

Para que uma gestão pública seja satisfatória, é necessário que o gestor saiba como e onde aplicar os recursos financeiros, visando atender às necessidades de sua população e à finalidade da instituição. A otimização e o controle são bases para que haja uma administração eficiente e eficaz, pois, devido à escassez de recursos e à constante variação na demanda dos serviços prestados, o administrador precisa definir quais as prioridades a serem consideradas, sem, contudo, esquecer-se da qualidade e tempestividade na oferta dos serviços (SOARES, 2013).

Diante do quadro exposto, o objetivo desta pesquisa é verificar eficácia das ferramentas de gestão de custos no Cofen. Sabe-se que uma das ferramentas de gestão que o cofen utiliza é o Sistema de Concessão de Diárias e Passagens (SCDP) em sua gestão de custos. A implementação do SCDP em 2016, visa melhorar a comunicação entre os agentes atuantes e deve agilizar o processo de solicitação de passagens, melhorando a organização, evitando extravio de documentos físicos e promovendo a descentralização da informação. Assim, a avaliação da efetividade de

gestão de custos de diárias pelo Cofen, utilizando o SCDP torna-se imprescindível para essa pesquisa.

O fato de uma empresa pública não ter como finalidade auferir lucros não a isenta da importância da gestão de custos.

O foco passa a ser a otimização máxima dos recursos, visando a prestação de serviços de excelência à sociedade, cumprindo suas obrigações legais com efetiva resolutividade e economia.

OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo geral

Verificar a utilização de ferramentas de gestão de custos no Conselho Federal de Enfermagem.

1.1.2 Objetivos específicos

- Avaliar a efetividade das ferramentas de gestão de custos utilizadas pelo Conselho Federal de Enfermagem no período de 2016 a 2021;
- Comparar as projeções orçamentárias para a indenização das diárias aos conselheiros, assessores, empregados e representantes do Cofen, além dos colaboradores designados e nomeados com o que efetivamente foi desembolsado pelo departamento financeiro do Cofen, no período de 2016 a 2020;
- Analisar o Sistema de Concessão de Diárias e Passagens (SCDP) quanto a sua efetividade nos pagamentos das diárias pagas aos conselheiros do Cofen.

1.2 JUSTIFICATIVA

Nos últimos anos, houve um crescente aumento no rigor em relação à prestação de contas anuais do Cofen e dos Corens pela gestão do Sistema Cofen/Conselhos Regionais.

O Cofen tem como prerrogativa gerir as diversas pautas da categoria. Todavia, vale destacar que vários profissionais corroboram para o sucesso dos atos administrativos do conselho, como advogados e contadores, técnicos em informática, gestores, dentre outros. O intuito dos trabalhos pluralizados envolve buscar sempre sintonia para que as decisões deliberativas ocorridas no plenário, composto somente por enfermeiros, sejam fundamentadas em parâmetros legais e contemplem a classe de enfermagem em seus interesses profissionais.

Sendo assim, analisando a literatura – com destaque para Alves (2017), Martins (2017) e Messias (2018) – e compreendendo a escassa discussão de processos efetivos de gestão de custos na administração pública, entende-se que há a necessidade de verificar a utilização de ferramentas de gestão de custos possivelmente existentes no Cofen, sua dinâmica e resultados, por meio do método de Análise Envoltória de Dados (*Data Envelopment Analysis* – DEA) para a avaliação da efetividade da governança implementada na gestão de custos.

A análise DEA tem a finalidade contribuir com a temática e aperfeiçoamento desses processos no Sistema Cofen/Conselhos Regionais de Enfermagem, de tal forma que, sendo um ente da administração pública, possa cumprir seu papel: na fiscalização, orientação e disciplinamento legal, técnico e ético do exercício profissional da enfermagem; na defesa da sociedade; e na habilitação para o desempenho da profissão.

1.3 ESTRUTURAÇÃO DOS CAPÍTULOS

A pesquisa está estruturada em três capítulos. O primeiro contém o referencial teórico relativo aos Conselhos de Classe como Autarquias, legislação pertinente e atribuições e Teoria da Gestão de Custos na Administração Pública, a contabilidade aplicada à administração pública, considerações gerais sobre a *Data Envelopment Analysis* - DEA, e o sistema do Conselho Federal de Enfermagem – diárias pagas. Nesse capítulo, os subtópicos foram os seguintes: a contabilidade de custos, a relevância dos custos nos serviços públicos, os objetivos da *Data Envelope Analysis*, e também sobre a DEA e a gestão de custos do Conselho Federal de Enfermagem (Cofen); e a gestão de custos das diárias pagas entre 2016 e 2021 pelo Conselho Federal de Enfermagem e sua fiscalização e controle dos gastos.

O segundo capítulo trata do Material e Métodos, incluindo tipo de pesquisas, abordagem metodológica, coletas de dados e análise das informações obtidas.

O terceiro capítulo contempla os Resultados e Discussão, com a análise comparativa entre o que foi orçado e o que efetivamente foi desembolsado pelo Conselho Federal de Enfermagem em relação às diárias pagas no referido período. O capítulo trata da importância da gestão de custos para a efetivação do deslocamento de conselheiros do Cofen e demais assessores, empregados do Cofen/Corens devidamente designados ou nomeados para o exercício de suas funções legais. E por fim, as Considerações Finais trazem o desfecho da pesquisa com indicações dos objetivos alcançados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Na revisão de literatura, buscar-se-á descrever os preceitos legais e as fundamentações teóricas que darão suporte ao estudo em pauta a princípio. Assim, primeiramente faz-se necessária uma incursão breve na história dos conselhos e sua natureza jurídica. Na sequência, aborda-se a gestão econômica de finanças públicas referente à moldura conceitual do estudo, que se trata da gestão de custos de serviços públicos.

Ao longo do estudo, diante da evolução da pesquisa bibliográfica e do conhecimento adquirido, serão realizadas inferências e deduções quanto à gestão de custos no Conselho Federal de Enfermagem, especialmente em relação às despesas com diárias, ocorridas entre os anos de 2015 e 2020, de conselhos, funcionários e colaboradores do Cofen.

2.1 CONCEITUANDO OS CONSELHOS DE CLASSE COMO AUTARQUIAS

Os Conselhos de Fiscalização Profissional foram criados por leis específicas, com natureza jurídica de autarquias federais, como reflexo ainda da tendência de “autarquização” pela qual passou a Administração Pública após a I Grande Guerra, e sobretudo a partir da década de 1930.

Os grupos profissionais organizados sempre desempenharam um papel socialmente significativo na história, desde a Antiguidade até a Idade Média,

incluindo os tempos modernos. Exercendo influência e poder quase absolutos sobre seus membros, o corporativismo entrou em crise com as revoluções liberais, mas logo retomou o papel de controlar e fiscalizar a ação dos trabalhadores vinculados às profissões regulamentadas pelo Estado – como é o caso da enfermagem.

A partir da Constituição de 1934, foram instituídos sistemas de fiscalização profissional dos órgãos públicos, cujo objetivo era garantir a integridade e a disciplina das diversas atividades e controlar e fiscalizar o seu desempenho, não só do ponto de vista técnico-regulatório, mas também do exercício profissional, tendo como primazia o zelo ético e o cumprimento das funções atribuídas a cada classe profissional.

Verifica-se, portanto, que, por intermédio de atos de lei subconstitucional, foram instituídos conselhos profissionais visando colocar regras e parâmetros nas ações e limites do exercício profissional, bem como proteger a sociedade dos atos malévolos dos maus profissionais.

Os conselhos são entidades de direito público com a finalidade específica de proteger os interesses da sociedade e controlar o exercício profissional das categorias que lhes estão associadas.

Dessa forma, vale ressaltar que os Conselhos de Enfermagem, incorporando o conceito legal de Autarquia, bem como outros órgãos congêneres, foram criadas por lei, com Personalidade Jurídica de Direito Público, tendo o seu patrimônio próprio e com atribuições específicas, que se refere a disciplina e a fiscalização na área ética, do exercício das profissões e das ocupações dos técnicos e auxiliares da Enfermagem, mediante a autorização da Lei nº 5.905/73, artigos 2º e 15º, inciso II. As autarquias tem a capacidade de autoadministração, para o desempenho de serviço público descentralizado, mediante controle administrativo exercido nos limites da lei (DI PIETRO, 2010).

À luz desses elementos, entende-se por autarquia a pessoa jurídica de direito público, integrante da administração indireta é constituída pela lei para exercer funções que, sem caráter econômico, são próprias do Estado.

Quando o Estado cria uma autarquia, visa dar-lhes algumas funções que merecem ser desempenhadas de forma descentralizada. As Autarquias Profissionais, como o Conselho Federal de Enfermagem, são responsáveis pelo cadastramento de

seus profissionais e também pela fiscalização de seus atos.

As autarquias são entidades autônomas que integram a administração indireta, por meio da personificação de um serviço que antes integrava a administração centralizada. Por essa razão, as atividades econômicas, em sentido estrito, não lhes são outorgadas, mesmo no caso de serem consideradas de interesse social. No caso do Cofen a formulação de seu orçamento financeiro e prestações de gastos devem estar alinhados a legislação vigente (FERREIRA, 2018).

O orçamento das autarquias obedece ao disposto no artigo 165, § 5.º, inciso I, da CF de 1988, cuja redação é a seguinte: “o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público”. Logo, o orçamento das autarquias similar ao dos órgãos da administração direta, e suas receitas e despesas estão incluídas no orçamento fiscal, fazendo parte da Lei Orçamentária Anual (LOA).

A Natureza parafiscal do orçamento do Cofen, está abalizada no conceito de autarquia autônoma, sujeita a fiscalização e tutela do Estado. No orçamento financeiro do Cofen as suas fontes de receitas, especificamente refere-se as taxas cobradas aos profissionais da categoria, como fonte de arrecadação destinada ao custeio de atividade do conselho, mas com conotação social ou de interesse público.

Neste contexto vale destacar que por delegação Lei nº 5.905/73, artigo 15º, inciso XI, compete aos Conselhos Regionais de Enfermagem, dentro dos limites das respectivas competências legais, determinar as contribuições anuais das pessoas físicas e jurídicas inscritas de natureza parafiscal, bem como os preços dos seus serviços administrativos internos (COFEN, 2010).

O art. 149º, caput, da Constituição Federal, diz que as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas devem observar o princípio da legalidade de que cuida o art. 150º, I, isto não significa que o valor de tais contribuições deva, necessariamente, ser fixado em lei. Basta, a existência de lei disciplinando o tema, ou seja, os valores constitutivos que serão cobrados dos profissionais cadastrados e inscritos nos respectivos conselhos (COFEN, 2010).

No que tange à prestação de contas, as autarquias, como entidades da administração indireta e prestadoras de serviço público, encontram-se sujeitas ao controle e fiscalização pelo Tribunal de Contas (DI PIETRO. 2018).

A Carta Magna de 1988, ao consagrar, no inciso XIII de seu art. 5.º ao afirmar que é “livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer”, fica expressamente válido a ideia que a liberdade profissional é um dos direitos fundamentais do homem (BRASIL, 1988).

Uma das tarefas dos conselhos profissionais é proteger a comunidade do potencial nocivo de determinadas atividades profissionais, a fim de evitar condutas contrárias aos protocolos técnico-científicos, bem como no caso de execução por pessoas físicas e jurídicas.

No que se refere à função típica do Estado de que as autoridades supervisoras profissionais delegadas pela União desempenham o controle e a fiscalização das profissões regulamentadas, cita-se o texto verdadeiramente explicativo publicado pelo Tribunal de Contas da União (TCU), o qual frisa União passou a delegar progressivamente a sua função de controle do exercício da profissão, criando os conselhos de fiscalização profissional (CASTARDO, 2007).

Os conselhos de fiscalização profissional são constituídos de pessoas jurídicas de direito público, titulares de autonomia administrativa e financeira, e sob controle do Estado, a fim de exercer a fiscalização do exercício profissional segundo os ditames legais.

Vale salientar a análise de Souza (2016, p. 1) sobre o tema:

[...] a criação desses Conselhos de Fiscalização do Exercício das Profissões **decorreu da descentralização das atividades do Estado**, ou seja, surgiu da necessidade da União criar pessoas jurídicas para atuar em determinados ramos específicos, tais como a fiscalização das profissões regulamentadas (grifo do autor).

Cada conselho de enfermagem tem em suas prerrogativas, e a descentralização administrativa dos Corens não prejudica a origem dos recursos financeiros do Cofen, sendo fundamental para o cumprimento de suas funções estatutárias para o cumprimento das funções dos órgãos e dos propositos da categoria profissionaladministrativos.

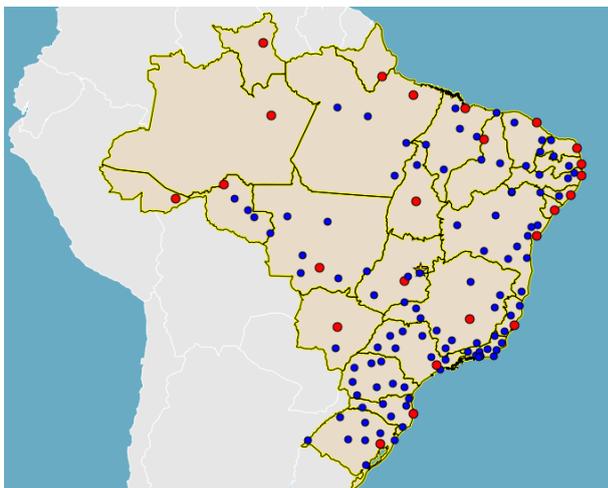
Assim, o objetivo dos conselhos é garantir a integridade e a disciplina das diversas profissões, regular e controlar o exercício das profissões regulamentadas não só do ponto de vista normativo, mas também sancionatório, e garantir a ética no exercício de cada uma (BRESCIANI, 2016).

O Conselho Federal de Enfermagem (Cofen), com sede em Brasília-DF, é a unidade central do sistema Cofen e dos dispositivos regionais de atendimento a ele ligados. Os Corens, subordinados ao Cofen, são órgãos executivos de disciplina e fiscalização profissional, com sede e jurisdição nas respectivas capitais.

Para o cumprimento dos seus objetivos, o sistema Cofen/dispositivos regionais de atendimento realizam ações consultivas, administrativas ou executivas, oficiais, judiciais e disciplinares.

A Figura 2 apresenta a localização do Cofen, representado pela estrela amarela no Distrito Federal; os 27 Corens, representados pelos pontos vermelhos; e as 102 subseções, representadas pelos pontos azuis.

Figura 1 – Distribuição geográfica dos Conselhos de Enfermagem



Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen

As competências do Cofen estão elencadas no art. 8.º da Lei Federal n.º 5.905, de 1973, sendo elas (BRASIL, 1973):

- aprovar os seus próprios estatutos e os dos Conselhos Regionais;
- instalar Conselhos Regionais;
- elaborar o Código de Ética da Enfermagem e, se necessário, modificá-lo após consulta aos Conselhos Regionais;
- estabelecer regulamentos que deem instruções para a uniformidade do processo e o bom funcionamento dos Conselhos Regionais;
- resolver as dúvidas levantadas pelos Conselhos Regionais;
- avaliar as decisões dos Conselhos Regionais quanto aos recursos;

- determinar o modelo de carteiras de identidade profissionais e crachás profissionais;
- ratificar, suprimir ou revogar atos dos Conselhos Regionais;
- aprovar anualmente o orçamento e a proposta orçamentária da autarquia e os trânsmites aos órgãos responsáveis;
- promover estudos e campanhas de promoção de carreira;
- publicar relatórios anuais sobre seu trabalho;
- convocar e realizar eleições da própria diretoria;
- exercer as demais atribuições que a lei lhe confere.

Os Conselhos Regionais foram criados para regular, dirigir e fiscalizar a atividade profissional e dirigir os enfermeiros, além da resolução de problemas para a região. Eles são controlados pelo Conselho Federal, órgão hierarquicamente superior.. Compete, em última instância, ao Conselho Federal, julgar os procedimentos éticos e administrativos. Os destinatários do Conselho Federal são, portanto, diretamente os Conselhos Regionais e indiretamente os seus acompanhantes. O escopo de atuação do Conselho Federal e das regiões é limitado por sua legislação de implementação.

2.2 O SISTEMA CONSELHO FEDERAL DE ENFERMAGEM E CONSELHOS REGIONAIS DE ENFERMAGEM

Em 12 de julho de 1973, foi sancionada a Lei n.º 5.905, que, após várias emendas, foi acatada pelo Senado com a redação original proposta pela Associação Brasileira de Enfermagem (ABEn). Isto é, o Conselho Federal, exclusivamente composto por enfermeiros e, nos Regionais, a representação das demais categorias profissionais, na proporção de um quinto (MOREIRA e GARCIA, 2009; SAMPAIO *et al*, 2014).

A Lei n.º 5.905, de 1973 “dispõe sobre a criação dos Conselhos Federal e Regionais de Enfermagem e dá outras providências”. O Conselho Federal de Enfermagem (Cofen) foi vinculado ao Ministério do Trabalho, sob Portaria n.º 3.059, publicada em 5 de março de 1975. Dentre os pontos mais importantes da Lei, destacam-se os seguintes:

Art. 1.º – São criados o Conselho Federal de Enfermagem (Cofen) e os Conselhos Regionais de Enfermagem (COREN), constituindo em seu conjunto uma autarquia, vinculada ao Ministério do Trabalho e Previdência Social.

Art. 2.º – O Conselho Federal e os Conselhos Regionais são órgãos disciplinadores do exercício da profissão de enfermeiro e das demais profissões compreendidas nos serviços de Enfermagem.

Art. 3.º – O Conselho Federal, ao qual ficam subordinados os Conselhos Regionais, terá jurisdição em todo o território nacional e sede na Capital da República.

[...]

Art. 8.º – Compete ao Conselho Federal:

[...]

II – instalar os Conselhos Regionais;

III – elaborar o Código de Deontologia de Enfermagem e alterá-lo, quando necessário, ouvidos os Conselhos Regionais;

IV – baixar provimentos e expedir instruções, para uniformidade de procedimento e bom funcionamento dos Conselhos Regionais;

V – dirimir as dúvidas suscitadas pelos Conselhos Regionais;

VI – apreciar, em grau de recursos, as decisões dos Conselhos Regionais;

VII – instituir o modelo das carteiras profissionais de identidade e as insígnias da profissão;

VIII – homologar, suprir ou anular atos dos Conselhos Regionais;

IX – aprovar anualmente as contas e a proposta orçamentária da autarquia, remetendo-as aos órgãos competentes;

X – promover estudos e campanhas para aperfeiçoamento profissional;

XI – publicar relatórios anuais de seus trabalhos;

XII – convocar e realizar as eleições para sua diretoria;

XIII – exercer as demais atribuições que lhe forem conferidas por lei.

[...]

Art. 10 – A receita do Conselho Federal de Enfermagem será constituída de:

I – um quarto da taxa de expedição das carteiras profissionais;

II – um quarto das multas aplicadas pelos Conselhos Regionais;

III – um quarto das anuidades recebidas pelos Conselhos Regionais;

IV – doações e legados;

V – subvenções oficiais;

VI – rendas eventuais.

[...]

Art. 15 – Compete aos Conselhos Regionais:

I – deliberar sobre inscrição no Conselho e seu cancelamento;

II – disciplinar e fiscalizar o exercício profissional, observadas as diretrizes gerais do Conselho Federal;

III – fazer executar as instruções e provimentos do Conselho Federal;

IV – manter o registro dos profissionais com exercício na respectiva jurisdição;

V – conhecer e decidir os assuntos atinentes à ética profissional, impondo as penalidades cabíveis;

VI – elaborar a sua proposta orçamentária anual e o projeto de seu regimento interno e submetê-los à aprovação do Conselho Federal;

VII – expedir a carteira profissional indispensável ao exercício da profissão, a qual terá fé pública em todo o território nacional e servirá de documento de identidade;

VIII – zelar pelo bom conceito da profissão e dos que a exerçam;

IX – publicar relatórios anuais de seus trabalhos e relação dos profissionais registrados;

X – propor ao Conselho Federal medidas visando à melhoria do exercício profissional;

XI – fixar o valor da anuidade;

XII – apresentar sua prestação de contas ao Conselho Federal, até o dia 28

de fevereiro de cada ano;
XIII – eleger sua diretoria e seus delegados eleitores ao Conselho Federal;
XIV – exercer as demais atribuições que lhes forem conferidas por esta Lei ou pelo Conselho Federal.
Art. 16 – A renda dos Conselhos Regionais será constituída de:
I – três quartos da taxa de expedição das carteiras profissionais;
II – três quartos das multas aplicadas;
III – três quartos das anuidades;
IV – doações e legados;
V – subvenções oficiais, de empresas ou entidades particulares;
VI – rendas eventuais.
 [...]
 Art. 20 – A responsabilidade pela gestão administrativa e financeira dos Conselhos caberá aos respectivos diretores.
 [...]

Desde a criação do Cofen, em 1973, já se passaram 46 anos. Os profissionais de enfermagem registrados atualmente no Cofen são 2.151.114, número extremamente expressivo.

Para entender a dimensão do Sistema Cofen/Conselhos Regionais, ele é o segundo maior conselho profissional do Brasil, atrás apenas da classe dos metalúrgicos (CRUZ, 2014).

Visando atender a toda essa demanda de profissionais, além da sede do Cofen, em Brasília-DF, existe um Conselho Regional de Enfermagem (Coren) em cada estado Brasileiro, totalizando 27 regionais, a maior parte deles com sub sedes no interior dos estados (SAMPAIO *et al.*, 2014).

De acordo com Machado *et al.* (2015), embora o crescimento do número de profissionais de enfermagem tenha sido exponencial nos últimos anos, a inadimplência das anuidades junto aos regionais é alta, – cerca de 50% (SILVA, 2019) –, acarretando uma série de prejuízos ao desenvolvimento das atividades-fim. Quanto mais profissionais, instituições e serviços de saúde, maior também deverá ser o processo de fiscalização instituído pelo Sistema Cofen/Conselhos Regionais, a fim de garantir à sociedade uma prática profissional segura e livre de danos.

Dessa forma, resta clara a imprescindibilidade da implementação de um sistema de gestão de custos, considerando a necessidade imperativa e legal da adequada utilização do dinheiro público.

Nesse contexto, vale ressaltar a importância das decisões do plenário. Sabe-se que o plenário é o órgão máximo de decisões do Cofen, e atualmente ele é composto por 18 Conselheiros Federais, sendo 9 efetivos e 9 Conselheiros Federais suplentes. Dos nove federais efetivos, seis são escolhidos para compor a diretoria do

Cofen. Esta, por sua vez, é composta por Conselheiros Federais efetivos, que ocupam os cargos de Presidente, Vice-Presidente, Primeiro-Secretário, Segundo-Secretário, Primeiro-Tesoureiro e Segundo-Tesoureiro (COFEN, 2020).

A lei também estabelece que o Conselho Federal de Enfermagem e os Corens são responsáveis perante o governo pelo cumprimento efetivo de seus deveres estatutários e de tudo que se refere ao exercício da profissão de enfermagem.

Diante dessa realidade, vale salientar que o objetivo precípua do Cofen pode ser assim descrito: exercer a função de disciplinar, regular e fiscalizar a prática de enfermagem e coordenar as ações dos Conselhos Regionais de Enfermagem na busca pela ética, qualidade da assistência e compromisso com o usuário e a sociedade brasileira (COFEN, 2020).

2.2 GESTÃO DE CUSTOS

A Nova Gestão Pública (NGP) trata de um conjunto de reformas paradigmáticas governamentais, introduzidas por países anglo-saxões na década de 1970, introduzindo na gestão pública características e práticas gerenciais empresariais, como a descentralização administrativa, planejamento estratégico, gestão de custos, controladoria, gestão de ativos intangíveis, entre outros (MESSIAS, FERREIRA e SOUTES, 2018).

Sistemas de gestão de custos são muito úteis aos gestores políticos, apoiam a tomada de decisão e, simultaneamente, possibilitam a avaliação de programas e projetos já concluídos. Ademais, a gestão de custos se constitui em elemento necessário para a estruturação de outras escolhas estratégicas e gerenciais da NGP (ARAÚJO, 2010).

Cada vez fica mais claro que os gestores do setor público necessitam, no desempenho de suas funções decisórias, de informações consistentes e amplas para cumprir com eficiência, eficácia e efetividade as políticas públicas (BRAGA, 2012).

Desse reconhecimento emerge a necessidade da construção de sistemas de gerenciamento de informações de custos que subsidiem as decisões cotidianas, tais como: comprar ou alugar? Executar ou terceirizar? Manter ou descontinuar? Diante de tantos questionamentos e da constatação de que nem todo gestor público possui o embasamento necessário dentro de sua formação profissional, que lhe dê os

subsídios para a tomada de decisões adequada, entende-se que a Contabilidade de Custos torna-se imprescindível para auxiliá-lo no cumprimento das legislações e metas do serviço (LIMA, 2003).

A gestão de custos é importante no processo de tomada de decisão, é nos dados disponibilizados aos administradores que devem basear as suas decisões: quanto, quando e em que setor investir, ou quantos produtos/serviços que a organização fornece representa o que deveria custar (GRANZOTTO, 2020).

Assim, é importante distinguir alguns dos termos usados na pesquisa de custos para auxiliar a compreensão.

Quadro 1 – Terminologia em gestão de custos

Gasto	É a compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).
Custo	É o gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços; são todos os gastos relativos à atividade de produção.
Investimento	Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).
Despesa	É o gasto com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumidos com a finalidade de obtenção de receitas. Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.
Desembolso	Refere-se ao pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço.
Perdas	São gastos não intencionais decorrentes de fatores externos fortuitos ou da atividade produtiva normal da organização.
Custos Diretos	São aqueles custos que podem ser apropriados diretamente aos produtos e variam com a quantidade produzida. Sem eles, o produto não existiria.
Custos Indiretos	São os que não podem ser identificados diretamente com os produtos e necessitam de rateios para fazer a apropriação. É todo São os custos que não estão vinculados diretamente ao produto, mas ao processo produtivo.
Custos Variáveis	São aqueles cujo comportamento e valores estão diretamente relacionados ao volume de produção e de vendas.
Custos Fixos	São aqueles que continuam fixos (ocorrem) independentemente do volume de produção. (Produção e vendas), dentro de um intervalo de tempo.

Fonte: Granzotto, 2020. Adaptado pelo autor

Em síntese, a gestão de custos pode ser conceituada como um ramo da função financeira que coleta, organiza, analisa e interpreta os custos de produtos, estoque, componentes organizacionais, planos operacionais e atividades de vendas para determinar o lucro, além de controlar as operações e apoiar o administrador no processo de tomada de decisão e planejamento (GRANZOTTO, 2020).

2.3.1 Contabilidade de custos

A contabilidade de custos começou em meados do século XVIII, em pleno desenvolvimento da revolução industrial. A tarefa da contabilidade de custos é obter dados internos de forma clara e objetiva, a fim de que as decisões corretas sejam tomadas em determinados momentos. A contabilidade analítica refere-se à boa administração e é um fator determinante para a sobrevivência das organizações (SANTOS, 2018).

A contabilidade de custos (CC) é a área da ciência contábil que se dedica ao estudo dos gastos incorridos na produção, quer seja de um bem ou serviços. Sua aplicação pode ser feita em qualquer empresa desde que tenha o intuito de aprimorar seu controle (PEREIRA *et al.*, 2017).

A CC, nos seus primórdios, teve como principal função a avaliação de estoques em empresas industriais, que é um procedimento mais complexo do que nas comerciais, uma vez que envolve para além de simples compra e revenda de mercadorias. São feitos pagamentos a fatores de produção, tais como salários, aquisições e utilização de matérias-primas, dentre outros.

Diante de sua posição estratégica no sistema de informação contábil, o papel da contabilidade de custos ganhou importância no âmbito decisório de todas as organizações. Ela atua como fonte alimentadora da contabilidade financeira, a qual prepara as demonstrações contábeis, e da contabilidade gerencial, que fornece informações relacionadas aos dados contábeis a seus usuários (SANTOS, 2018).

A CC, quando aplicada à administração pública, tem como objetivo oferecer, ao gestor, informações de relevância estratégica para dar suporte às decisões tomadas na entidade. Dessa forma, fica clara a importância deste estudo, considerando que podem ser identificadas ferramentas de gestão de custo no âmbito do Cofen, e, caso não existam, podem ser elaboradas propostas baseadas na sua

importância, para melhor utilização dos recursos financeiros da entidade (SCHUH, 2017).

A aplicação do sistema de custos no setor público visa aumentar a qualidade da despesa pública, não só por intermédio do corte da despesa, mas mediante uma gestão eficaz da despesa pública – sempre exigida na gestão financeira –, permitindo, assim, obter uma estimativa do custo dos serviços públicos. Essa visão é amparada pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que prevê a limitação da dívida de entes públicos. A introdução de um sistema de custos no setor público não pretende levar a reduções radicais, mas sim racionais, pois isso poderia eliminar os custos dos programas necessários à satisfação da população (SALDANHA, 2020).

2.4 CONTABILIDADE APLICADA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A Contabilidade Pública é um ramo da contabilidade que tem como objeto de estudo o patrimônio público, além de registrar todos os fatos contábeis e suas modificações e permutas, e também os atos potenciais praticados pelo administrador, que poderão alterar qualitativa ou quantitativamente o patrimônio (ALVES, MARTINS e MARTINS, 2017).

Para além do patrimônio, a contabilidade aplicada à administração pública tem a função de registrar todas as previsões de receitas e fazer a fixação das despesas, chamadas de rubricas, que estão estabelecidas no Orçamento Público aprovado para o exercício. Realiza ainda a escrituração e a execução dos orçamentos, procurando controlar as despesas e as receitas (BRASIL, 2019).

A contabilidade aplicada à gestão pública busca clareza nos orçamentos e nas suas execuções. Depreende-se que a contabilidade é uma ferramenta indispensável para a gestão pública, caracterizando-se instrumento de controle imprescindível na prestação de contas dos gestores públicos (BRASIL, 2019).

Desse modo, surge a necessidade da utilização da contabilidade aplicada à administração pública como ferramenta na busca por interesses nos atos e fatos envolvendo as questões orçamentais.

Ao contrário do setor privado, as experiências com sistemas de custos no serviço público são bem recentes. Salvo algumas experiências isoladas, não há cultura de custos no serviço público do Brasil. Isso também vale para a maioria das

economias desenvolvidas (GOSSELIN, HENRI e LAURIN, 2015).

A utilização de um sistema de custos na administração pública, no Brasil, sempre foi muito limitada, direcionada somente aos serviços públicos industriais, prevista na Lei n.º 4.320, de 1964, em seu art. 99, que trata da necessidade dos entes públicos manterem uma contabilidade especial para apuração dos custos de seus serviços. Em 1967, o Decreto-Lei n.º 200, em seu art. 79, expandiu a obrigatoriedade da apuração de custos nos serviços públicos para toda a administração pública, evidenciando, dessa forma, os resultados da gestão (FRANCO, 2013).

A criação da LRF (LC n.º 101, de 4 de maio de 2000) trouxe uma nova abordagem, principalmente em seu art. 50, § 3.º, o qual determina que “a administração pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”.

Embora a edição de uma lei, por si só, não garanta sua devida aplicação, com o incremento do arcabouço legal voltado à prestação de contas e ao gerenciamento de custos no setor público, o espaço para a contabilidade e gestão de custos vem sendo ampliado; porém, ainda de forma incipiente, como se pode ver nos estudos de Alves, Martins e Martins (2017) e Messias, Ferreira e Soutes (2018).

2.4.1 Por que apurar os custos dos serviços públicos?

Diferentemente do setor privado, no setor público as preocupações com a gestão de custos não estão relacionadas com a avaliação de estoques ou a apuração de lucros, mas sim com o desempenho dos serviços (MONTEIRO, 2018).

A melhoria substancial no desempenho de uma organização governamental, por sua vez, requer sistemas de informações gerenciais que deem sustentação aos seus processos decisórios. Em particular, tais sistemas devem contemplar medidas de resultados e o custo para obtê-los. Segundo Silva (2011), a contabilidade é a ciência que estuda as funções de gestão e controle relacionadas aos atos e fatos administrativos, enquanto a Contabilidade Pública é uma especialização cujo foco é o estudo e a análise dos atos administrativos que ocorrem em uma área específica da aplicação, definida como administração pública.

De modo geral, o governo e a sociedade desconhecem quanto custa o serviço público. Porquanto não há medida de custos, também não há medida de eficiência na administração pública, dado que a eficiência é a relação entre os resultados e o custo para obtê-los. Sem um sistema de avaliação de resultados e de custos, a administração pública abre margem para encobrir a ineficiência. A inexistência de medidas de desempenho é, por si só, uma forte indicação de ineficiência nas organizações públicas (MONTEIRO, 2018).

Sabe-se que é possível promover ações de melhoria no desempenho dos serviços sem indicadores de custos, quando há gestores experientes, que utilizam sua vivência para a organização do serviço. Vale ressaltar que as experiências e habilidades individuais – principalmente no setor público – devem ser submetidas aos princípios constitucionais básicos da legalidade, moralidade, impessoalidade, finalidade, publicidade, eficiência, razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, motivação e supremacia do interesse público (ALVES, MARTINS e MARTINS, 2017).

Nesse contexto, compreende-se que a utilização sistemática de indicadores tem a vantagem de propiciar uma avaliação mais criteriosa e consistente, além de institucionalizar, nas práticas organizacionais, o compromisso com resultados. A experiência nacional e internacional tem demonstrado que a apuração e a divulgação de medidas de desempenho constituem um poderoso instrumento nos processos de mudança organizacional.

Sabe-se que a questão dos custos tornou-se uma preocupação nas gestões financeiras a partir da década de 1980, com o agravamento da crise financeira do Estado e a maior exposição da economia à concorrência internacional, quando o Estado se viu obrigado a reorientar a sua política econômica e, em particular, conter as despesas. O modelo de governança previsto constitucionalmente cria as condições para a utilização dos conceitos de contabilidade analítica como um dos critérios de avaliação de desempenho. Isso porque a contabilidade de custos é um sistema de medição em que relaciona os insumos (materiais, pessoal, instalações, e outros) com os resultados ou benefícios alcançados (WIEMER, 2003).

A inexistência de um sistema de custos impede que a administração pública avalie a aplicação dos recursos destinados aos seus quadros, e os resultados por eles alcançados de acordo com o preceito constitucional. Muitas vezes, “a falta de uma

contabilidade analítica impede a definição de indicadores-chave de desempenho em detrimento de todo o processo de planejamento”. Um contexto em que a contabilidade analítica pode ser útil na administração pública diz respeito ao processo de tomada de decisão quanto à alocação ou redução dos recursos das unidades de gestão, com base no seu desempenho. Ao aferir entradas e saídas, o sistema de medição faz comparações e cria medidas úteis para a tomada de decisões dentro do processo orçamentário (WIEMER, 2003).

A contabilidade pública no Brasil passou por diversas alterações nos últimos anos com o objetivo de aprimorar o controle patrimonial e garantir eficiência e eficácia, além de tornar mais transparente a aplicação dos recursos públicos. Conceitos e definições sobre escopo, princípios de contabilidade do setor público, orçamento, gestão de custos, dentre outros, fazem parte do esquema teórico de muitas organizações (SCHNEIDER, 2017).

Dessa maneira, percebe-se que o esgotamento do modelo tradicional de gestão da administração pública tem buscado adotar modelos que enfatizem a melhoria do desempenho ou dos resultados. Para isso, é necessário criar sistemas de informação que avaliem o desempenho e visualizem as tendências futuras de desempenho, por meio de informações sobre o custo das atividades (WIEMER, 2003).

Diante desse contexto, fica claro que o Tribunal de Contas da União (TCU) caminha nessa direção visando acompanhar o processo administrativo, e não apenas para avaliar se a norma foi respeitada em sua formalidade ou não. Esse órgão demonstra tal preocupação ao questionar se o objetivo para o qual a decisão foi tomada é correto e se ela efetivamente conduziu a medidas que trouxeram melhorias para o cidadão e para o país (WIEMER, 2003).

Segundo a NBC T 16.1, a contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da ciência contábil que, ao gerar informações, aplica os princípios básicos de contabilidade e as normas contábeis voltadas ao controle do capital em empresas do setor público (RESOLUÇÃO CFC n.º 1.128/2008, ponto 3).

Para Silva (2011), a contabilidade aplicada ao setor público visa fornecer à administração informações sobre o registro, controle e acompanhamento das movimentações do patrimônio público, organização e execução do orçamento, bem como controle de custos e eficiência do setor público.

Além disso, de acordo com o NCB T 16.1, o objetivo das contas do setor público

é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos orçamentários, econômicos, financeiros e materiais das atividades de determinado órgão público.

Percebe-se que a contabilidade dos organismos públicos tem sofrido rigorosas redefinições, de forma a implementar eficazmente a chamada Nova Contabilidade Pública, considerando a tendência mundial para princípios contabilísticos convergentes e harmonizados com a prática do mundo. O padrão contábil brasileiro vai ainda mais longe, responsabilizando o profissional da contabilidade pela consistência conceitual e apresentação das informações contábeis do subsistema de custos (CFC, 2013). Tal fato implica a importância da completude, neutralidade e precisão das informações, já que não se destina apenas ao controle gerencial, mas também a usuários externos, como a empresa na função de controlador social (MAGALHÃES, 2018).

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) destaca que é fundamental, na contabilidade pública, unificar os procedimentos contábeis de todos os níveis de governo na mesma base conceitual e cobrir todo o ciclo contábil: registro, medição, avaliação e comunicação de ativos públicos (MAGALHÃES, 2018).

O estudo dos custos dos serviços públicos ainda hoje é importante porque, embora obrigatório desde 1964, reforçado pela Lei de Responsabilidade Fiscal em 2001 e estruturado pela União em 2005, segundo diversos autores, é confrontado com os avanços alcançados nas principais economias do mundo. Cabe destacar que o Brasil ainda está no início do processo de compreensão do desenvolvimento de modelos de gestão de custos no setor público (BITTI, AQUINO e CARDOSO, 2011).

Nos estudos sobre a temática da gestão de custos na administração pública, identifica-se que um dos fatores impeditivos para que os sistemas de controle interno e externo possam avaliar a eficiência dos serviços, é justamente a inexistência de sistemas de custos. Dessa forma, o controle acaba ficando circunscrito aos aspectos formais e legais dos atos de gestão.

À primeira vista, pode até parecer desnecessário apurar custos no serviço público, considerando que, se a legislação fosse cumprida, a eficiência estaria posta, até porque, eficiência é um conceito privado, portanto, estranho ao setor público. Esse é na verdade o grande paradigma do setor público. Não faz parte de sua cultura a consciência de que não basta cumprir a lei, é necessário cumpri-la com bom

desempenho, economia de recursos e a satisfação dos usuários desses serviços (REZENDE, CUNHA e BEVILACQUA, 2010).

Neste contexto é fundamental conceituar economia. Segundo Mankiw (2009), a economia é o estudo de como a sociedade administra seus escassos recursos, e certos princípios são fundamentais para a tomada de decisões.

O primeiro princípio diz respeito às pessoas que se deparam com um conflito de decisão. *Tradeoff* é o termo usado em economia para definir essa escolha. É uma expressão em inglês que significa escolher uma coisa em vez de outra, muitas vezes traduzida como "perder e ganhar". Então temos o segundo princípio, que enfatiza que as decisões são baseadas em custos e benefícios. Refere-se à comparação que o consumidor deve fazer entre o gasto realizado e o benefício recebido (MANKIW, 2009).

O terceiro princípio está relacionado à capacidade de escolher e decidir marginalmente. O tomador de decisão age quando acredita que a utilidade marginal é maior que o custo marginal. E, finalmente, o quarto princípio substitui que muitas das decisões são tomadas calculando se os benefícios superam os encargos, mesmo levando em consideração as variáveis. Portanto, mudanças no processo alteram as decisões das pessoas, bem como os seus incentivos e desempenho (MANKIW, 2009).

As medidas de desempenho econômico – entre elas, os custos – só fazem sentido se vinculadas a sistemas de avaliação de desempenho institucional. As concepções modernas de avaliação institucional pressupõem um mínimo de planejamento estratégico e gestão de processos de trabalho nas organizações (CORRÊA, 2007).

Um conceito que vem ganhando cada vez mais espaço no setor público é o de governança. O Tribunal de Contas da União (TCU) publicou, em 2020, o “Referencial Básico de Governança Aplicável a Organizações Públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU”. Uma analogia interessante pode ser observada

[...] Governar (κυβερνά/κυβερνώ) é a palavra grega usada para designar o ato de dar direção para um destino (p.ex.: dar direção a um navio). Em empreitadas de pequeno tamanho, a pessoa que concebe a direção desejada é geralmente a mesma que implementa as ações necessárias para ir adiante. Por isso, provavelmente haverá coerência entre a direção definida, a ação para segui-la e o resultado alcançado. Porém, em empreitadas maiores, pode haver várias pessoas estabelecendo direções e ainda outras ocupadas com a execução delas. Como resultado, surgem os esperados conflitos que tornam mais difícil o alcance de resultados satisfatórios para todos (BRASIL, 2020, p. 26).

Nessa linha de pensamento, torna-se valoroso visualizar a importância da governança, gerando efetividade nas empresas públicas. A medida do crescimento, ampliação de escopo, amadurecimento, torna-se não só necessária, como imprescindível, a adoção de ferramentas gerenciais que proporcionem o devido direcionamento e agreguem valores, a saber: comportamento ético, íntegro, responsável, comprometido e transparente da liderança; controle da corrupção; implementação de um código de conduta e de valores éticos; observação e garantia a aderência da organização às regulamentações, códigos, normas e padrões; garantia de transparência e efetividade das comunicações; balanceamento de interesses e envolvimento efetivo de profissionais e sociedade (IFAC, 2013).

2.5 DATA ENVELOPMENT ANALYSIS - DEA

2.5.1 Conceitos gerais

Data Envelope Analysis (DEA) é o método de análise técnica baseado em programação linear, usado para medir o desempenho relativo de unidades organizacionais, em que múltiplas entradas e saídas tornam a comparação difícil. Em 1985, Charnes e Cooper descreveram uma abordagem não paramétrica para medir a eficiência em tais situações, e a técnica é conhecida como *Data Envelope Analysis* (DEA).

[...] O modelo DEA foi criado por Charnes, Cooper e Rhodes (1978), sendo posteriormente estendido por uma série de autores, destacando-se a contribuição de Banker, Charnes e Cooper (1984). O modelo utiliza técnicas como a programação matemática, que pode lidar com um grande número de variáveis e restrições. O modelo possibilita que se analise a eficiência relativa de organizações simples ou complexas (vários insumos e produtos), através da comparação do desempenho entre as unidades produtivas em estudo, tendo como referência aquelas que fazem parte da fronteira de produção. Esta é uma vantagem do método, ou seja, as unidades de referência fazem parte do conjunto analisado e podem ser consideradas como as melhores práticas existentes (FOCHEZATTO, 2013, p. 379).

A DEA permite derivar índices de eficiência relativa de um certo número de unidades analisadas. Portanto, não há necessidade de desenvolver "padrões" para medir a eficiência, embora tais padrões possam ser incluídos na análise DEA. A eficiência das unidades é comparada com um "envelope de eficiência", que contém as unidades mais eficientes do grupo.

2.5.2 Objetivos da *Data Envelope Analysis* (DEA)

De forma geral, o objetivo da DEA é comparar um conjunto de unidades que realizam tarefas similares e se diferenciam quanto aos recursos que consomem e aos resultados produzidos. A análise é sempre realizada em relação ao grupo de controle e avalia a eficiência técnica e a capacidade de produzir a quantidade máxima de dados de uma determinada quantidade de recursos ou, alternativamente, os insumos mínimos para fazer uma produção. O estudo de eficiência é baseado no método *Data Envelopment Analysis* (DEA).

O método DEA pode ser usado para avaliar a eficiência técnica de unidades de produção que usam vários insumos para produzir vários bens e/ou serviços medidos em unidades diferentes. É recomendado para estudar a eficácia da administração pública, instituições e organizações sem fins lucrativos que administram suas atividades por meio de unidades.

O método compara as entradas e saídas de cada unidade e determina os índices de eficiência relativa de cada unidade analisada. Utilizam-se esses índices para identificar as melhores práticas, unidades ineficientes e mudanças nos níveis de insumos e produtos necessários, visando tornar eficientes as unidades mais novas. Eles podem ser usados para identificar recursos ociosos e para formular estratégias de redução de custos, aliadas a uma expansão que otimize o potencial de crescimento e o tamanho ideal da empresa. É, portanto, um instrumento válido de *benchmarking* de pesquisa que viabiliza o processo de melhoria contínua.

2.5.3 *Data Envelopment Analysis* e a gestão de custos do Conselho Federal de Enfermagem (Cofen)

O orçamento é uma ferramenta administrativa em que cada instituição organiza seus recursos. Durante sua execução, há uma despesa para aquisição de bens e prestação de serviços, e a qualidade dessa despesa e o retorno social afetam tanto os gestores – que buscam administrar melhor as finanças públicas – quanto os cidadãos – que tributam a conta.

Diante disso, vale ressaltar que os dados econômicos e financeiros combinados com planejamento e efetivação dos gastos e destino do valores orçados podem ser usados como parâmetros para as análises comparativas. Assim, a técnica matemática denominada DEA - *Data Envelopment Analysis* tem relevância na gestão de recursos.

No sistema Conselho Federal de Enfermagem (Cofen) / Conselho Regional de Enfermagem (Coren), é de extrema importância avaliar a eficiência de cada unidade. Nesse sentido, analisar a gestão de custos, tendo como objeto a indenização por parte de diárias – aos conselheiros, assessores, empregados, representantes do Sistema Cofen/Corens e aos colaboradores designados ou nomeados, e convocados ou convidados para desenvolverem atividades do Sistema, a serviço –, constitui uma estratégia para melhorar o desempenho de unidades específicas e também na gestão financeira.

2.6 O SISTEMA CONSELHO FEDERAL DE ENFERMAGEM – DIÁRIAS PAGAS

No Conselho Federal de Enfermagem, as diárias possuem caráter nitidamente indenizatório, gerados a partir de circunstâncias distintas determinantes.

De acordo com a Resolução Cofen n.º 0471, de 2015 – alterada pelas Resoluções Cofen n.º 590, de 2018 e 607, de 2019, Capítulo III - Das diárias, é dito:

[...] Art. 3.º – A concessão de diárias para os conselheiros, assessores, empregados, representantes do sistema Cofen/Corens e colaboradores convidados, convocados, nomeados ou designados passam a obedecer às normas e critérios estabelecidos na presente resolução.

Art. 4.º – A concessão e o pagamento de diárias pressupõem a observância do interesse público e que o motivo do deslocamento esteja comprovado e justificado, observada a pertinência entre a razão do deslocamento e as atribuições das atividades desempenhadas.

Art. 5.º – Farão jus à percepção de diárias as pessoas de que tratam os arts. 1.º e 3.º desta Resolução, que se desloquem a serviço ou por atribuição de representação do Conselho Federal ou do Conselho Regional de Enfermagem, da localidade onde têm seus domicílios ou da sede dos conselhos para outras localidades distintas dentro do território nacional ou no exterior.

Parágrafo único – Não serão concedidas diárias quando o deslocamento, para exercer o serviço ou a atribuição determinada, ocorrer dentro do município aonde o beneficiário possua domicílio (COFEN, 2021).

As diárias pagas no contexto indenizatório servem para que os colaboradores do Cofen e Corens, em todo o Brasil, possam cumprir seus papéis estatutários, que envolve o ato de dar suporte aos auxiliares, técnicos e enfermeiros nas mais diversas regiões do país, zelando pela qualidade de vida no trabalho e oferecendo serviços do mais alto nível a toda a população brasileira.

As diárias pagas aos colaboradores teve que ser repensada a partir do impacto que o Cofen e toda a sociedade sofreu devido a pandemia do Covid-19. É nítido quanto à queda dos recursos para as diárias dos conselheiros no ano de 2020, como será abordado em outro tópico. Ou seja, um orçamento que tinha em média uma dotação atualizada entre os anos de 2017, 2018 e 2019 em torno de 6,3 milhões de reais anuais, teve uma queda para 2,45 milhões de reais no ano de 2020, em pleno auge pandêmico.

Vale ressaltar que a notícia da pandemia do novo coronavírus surpreendeu o mundo, e não foi diferente com o Conselho Federal de Enfermagem e seus Conselhos Regionais. Nos primeiros relatos do advento de uma nova pandemia em proporções mundiais, os conselheiros e todos os gestores do Cofen reuniram-se em caráter de urgência e adotaram medidas de combate à crise sanitária, alinhadas aos seus princípios e indicações do Ministério da Saúde e órgãos competentes em saúde. Essas medidas foram desde restrições de circulação a prorrogação de prazos para os recebimentos dos valores dos técnicos, auxiliares e enfermeiros no país. A redução orçamentária acabou impactando, inclusive economicamente, o Sistema Cofen/Conselhos Regionais de Enfermagem.

O novo coronavírus – chamado SARS-CoV-2 –, responsável pela doença batizada de Covid-19, foi confirmado em Wuhan, China, em dezembro de 2019. A doença provoca infecções respiratórias e, em seu primeiro momento, atingiu de forma muito prejudicial à população idosa entre dezembro de 2019 e janeiro 2020 (LANA, 2020).

Sabe-se que o termo pandemia é usado para se referir à propagação contínua de uma doença epidêmica, de pessoa para pessoa, em dois ou mais continentes. Em consequência da pandemia da Covid-19, a vida social de todos os brasileiros teve mudanças drásticas, além da triste marca, que foi o aumento da mortalidade e da situação de pobreza e vulnerabilidade de todos os cidadãos (MARQUES, 2020).

Para surpresa da comunidade científica, a Covid-19 se espalhou rapidamente no mundo, e em junho de 2020 já havia mais de 8 milhões de casos e mais de 4,5 mil mortes em todo o mundo. A principal arma para frear a disseminação do novo coronavírus incluía o diagnóstico precoce, além das medidas sanitárias. Posteriormente, a situação mudou para pior, e muitos governos optaram pelo isolamento social e, em casos extremos, foi decretado *lockdown* em várias cidades (GÓES, 2020).

A economia sempre sofre em casos de pandemia. Historicamente, não é tão fácil associar medidas sanitárias e de prevenção de contágio com o desenrolar de atividades econômicas e financeiras (JORDA, 2020).

Dessa forma, vale ressaltar que no ano de 2020 a arrecadação dos Conselhos Regionais de Enfermagem, nos 26 estados brasileiros e o Distrito Federal, teve queda significativa. A maioria dos Conselhos Regionais sofreu queda de receitas comparadas ao exercício anterior, principalmente com a decisão da prorrogação, até o mês de julho de 2020, dos vencimentos das anuidades e suspensão das ações de cobrança de vencidos por igual período.

Assim, os devidos repasses ao Conselho Federal de Enfermagem tiveram repercussão em sua arrecadação em virtude do reflexo direto das quedas na arrecadação dos Corens. O atendimento presencial aos profissionais de enfermagem durante a pandemia foi suspenso e os trabalhos remotos tiveram a primazia. Com a pandemia, muitas capitais decretaram a suspensão das atividades dos Conselhos devido ao risco sanitário, e restrições de circulação de pessoas.

Diante do caos instalado na sociedade brasileira, sendo a enfermagem atingida de maneira maciça, a preocupação pela integridade física e mental dos profissionais estava em primeiro plano por parte da direção do Conselho Federal de Enfermagem. Sem dúvida, havia a preocupação quanto à arrecadação das receitas propriamente ditas, pois o bom funcionamento do Cofen requer estabilidade financeira. Todavia, a qualidade de vida no trabalho de enfermagem, por meio da fiscalização do Cofen e Corens, tem prerrogativa sempre em primeiro plano.

2.6.1 Fiscalização e controle

A resolução n.º 573, de 26 de março de 2018, que estabelece o controle geral das atividades administrativas do Conselho Federal de Enfermagem, regulamenta, no art. 5.º, todas as atividades administrativas, com especial atenção às questões financeiras. Assim, especifica-se a responsabilidade do departamento financeiro, orçamentário e contábil do Cofen, cujo objeto é controlar a arrecadação de receitas e a realização de despesas, por meio do exame dos documentos contábeis, da análise e "interpretação dos resultados. Ao mesmo tempo, os gerentes têm a responsabilidade de preparar as contas de caixa, relatar o cumprimento das metas e a gestão financeira do conselho (CGU, 2020).

Em referência à gestão em 2019, o Cofen incluiu, no sistema de contas eletrônicas do TCU, todas as peças exigidas pelos incisos I, II e III do art. 13 da Instrução Normativa Nº 63. Foram inclusos: I. Rol de responsáveis; II - Relatório de atividades; e III - Relatórios e pareceres dos órgãos, sociedades ou órgãos que devam deliberar sobre a contabilidade ou a gestão dos dirigentes da unidade contábil. Em relação ao rol de responsáveis cuja avaliação se enquadre no escopo dessa auditoria, o Cofen deverá observar o disposto no inciso III do art. 10 da IN TCU n.º 63, de 2010, incluindo informação sobre quem exerce atividade como "membro de órgão colegiado que tenha exercido que, segundo a definição legal, regulamentar ou estatutária, seja responsável por ato de gestão que possa prejudicar a economia, eficiência e eficácia do unidades de gestão" (CGU, 2020).

O sistema Cofen/Coren procura regular e controlar o exercício da profissão de enfermagem, o qual é regido por portarias do Cofen. Isso envolve o rigor nos aspectos fiscalizatórios. Ou seja, analisar todas as ocorrências de infrações, fundamentado na legislação que rege o exercício da profissão de enfermagem regular. Além disso, cabe ao Cofen fiscalizar e averiguar quanto aos locais públicos e privados onde ocorrem os atendimentos em saúde. Caso haja alguma não conformidade, deve-se relatar quais são as principais irregularidades e infrações detectadas, e assim orientar a todos os gestores a corrigir as falhas, instaurando-se os devidos processos de competência do Cofen e Coren.

De acordo com o relatório da controladoria geral da associação, em apreciação pelo Conselho Federal de Enfermagem - Cofen, ano 2019, foi realizada a análise nos regulamentos sobre concessão e controle de diárias, auxílios representativos e jetons . Apurou-se que o Cofen fez ajustes para atender à Decisão do TCU n.º 1.925, de 2019, decidida em plenário. Assim, a Resolução Cofen n.º 470, de 25 de fevereiro de 2015, que regulamenta a atribuição de diárias e passagens, foi substituída pelas Resoluções n.º 590, de 26 de outubro de 2018, e 607, de 25 de abril de 2019. Também foi publicado o “Manual de Procedimentos para Formalização do Procedimento de Concessão de Diárias e Passagens”, que estabelece tais procedimentos relativos a diárias para colaboradores, funcionários públicos e funcionários do Conselho Federal de Enfermagem. Visando melhorar a gestão desses processos, o Cofen utiliza o Sistema de Concessão de Diárias e Passagens (SCDP). Nos levantamentos realizados no SCDP, foram apuradas as emissões de 3.667 processos diários, totalizando R\$ 6.795.224,08 em 2019. Da mesma forma, identificaram-se 3.931 procedimentos de emissão de passagens para membros do Cofen (excluindo aqueles que foram cancelados e não aprovados). Segundo o CGU, ao comparar as informações sobre concessão de diárias e emissão de passagens, alguns pontos merecem ser analisados e questionados quanto a sua operacionalidade:

- a) o Sistema SCDP precisa ser mais assertivo no registro das diárias e passagens internacionais;
- b) as datas da concessão de diárias diferentes dos períodos das passagens precisam sempre ter as justificativas em destaque;
- c) checar sempre a emissão de diárias sem passagens correspondentes;
- d) ter sempre o comprovantes da emissão de passagens sem diárias correspondentes;
- e) exigir a anexação de *folders*, convites e outros materiais que comprovem a realização dos eventos, dentre outros pontos

Segundo o relatório da CGU/2020 quanto ao jetons, o Cofen tem sua regulamentação firmada na Resolução n.º 470, de 25 de fevereiro de 2015, que atende às determinações do Acórdão TCU n.º 1.925, de 2019 – Plenário.

Ressalta-se neste contexto a diferenciação entre Jetons e auxílio representação. O auxílio representação é uma indenização pelo deslocamento e alimentação que o profissional tem em serviço pelo Cofen. O auxílio representação é uma verba indenizatória, para as despesas do dia a dia, de deslocamento e alimentação que o profissional tem em suas atividades, seja em reunião, participação em plenário, comissão, eventos, congressos e etc.

Entretanto, o jeton é uma modalidade em gestão que indeniza pela hora disponibilizada somente aos conselheiros para participar das reuniões de plenário.

Nos trabalhos referentes ao ano de 2019, identificou-se a concessão de 300 pagamentos de jetons aos 18 conselheiros, com o valor total de R\$ 1.879.650,00, equivalendo a uma média mensal por conselheiro de R\$ 8.702,08. Todavia, no exercício de 2019, não foram identificados pagamentos de auxílios de representação (CGU, 2020).

Sendo assim, as recomendações da análise da Controladoria-Geral da União, sobre a gestão das diárias no Cofen, incluem o seguinte: que o conselho revise os processos de concessão de diárias e passagens inconsistentes no exercício de 2019, promovendo sua regularização. Além disso, que sejam colocadas em prática ferramentas para atualização das informações pendentes das opções "Diárias", "Contratos" e "Relatório Estatístico" no Portal da Transparência do Cofen (CGU, 2020).

Vale ressaltar que, para o atendimento de suas finalidades, o Sistema Cofen/Conselhos Regionais de Enfermagem exerce ações deliberativas, administrativas ou executivas, normativo-regulamentares, e contenciosas e disciplinares (COFEN, 2012).

3 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS

O estudo proposto, a partir de seus objetivos, caracteriza-se como uma pesquisa exploratório-descritiva, uma vez que os estudos exploratórios buscam diagnosticar situações, esclarecer e definir a natureza de um problema. As pesquisas de natureza descritiva são aquelas que expõem características do objeto de estudo; no caso, a utilização de ferramentas de gestão de custos no Conselho Federal de Enfermagem e seus desdobramentos, descritos nos objetivos específicos (OLIVEIRA, 2011).

Pode-se caracterizar a proposta do estudo como de caráter exploratório-descritivo, pois o que se busca é o entendimento total do fenômeno, na sua complexidade, possibilitando uma análise qualitativa dos dados. Ou seja, verificar o uso de ferramentas de gestão de custos no Conselho Federal de Enfermagem, avaliar sua efetividade, mostrar as ferramentas utilizadas pelo TCU na análise de prestação de contas anual e nas auditorias do Cofen. Ademais, comparando e discutindo a efetividade das ferramentas de análise de gestão de custos do TCU em relação às atividades finalísticas do Sistema Cofen/Conselhos Regionais de Enfermagem.

A preocupação da pesquisa é compreender a teia de relações que se estabelece no interior do Conselho Federal de Enfermagem – autarquia federal –, buscando a identificação/efetividade de ferramentas de gestão de custos, uma vez que nos serviços públicos essa não é uma tradição, como já discutido no referencial teórico. Além desse questionamento, verificar se o órgão fiscalizador da prestação de contas do Cofen – no caso, o TCU – utiliza ferramentas adequadas para avaliar as atividades financeiras do Conselho, considerando sua atividade finalística, que é a fiscalização do exercício profissional.

A gestão financeira de serviços – principalmente os serviços públicos, regidos por legislações específicas – não é abordada com profundidade no Curso de Graduação em Enfermagem. Sendo assim, ao se deparar com a função de Conselheiro – seja regional ou federal –, é preciso buscar o conhecimento necessário, a fim de exercer, dentro do plenário da gestão colegiada do conselho, uma gestão que trabalhe os conceitos de governança. Entre eles, citam-se o comportamento ético, íntegro, responsável, comprometido e transparente da liderança, com controle da corrupção, implementando um código de conduta e de valores éticos. Além disso, é

necessário observar e garantir a aderência da organização às regulamentações, códigos, normas e padrões; garantir transparência e efetividade das comunicações; balancear interesses e envolver efetivamente profissionais e sociedade.

3.1 Caracterização da pesquisa

Esta pesquisa tem como objetivo verificar a utilização de ferramentas de gestão de custos no Conselho Federal de Enfermagem. Assim, para alcançar esse objetivo, além da pesquisa bibliográfica, realizaram-se buscas no Cofen, com critérios pré-estabelecidos, a fim de trazer à luz os relatórios anuais dos anos de 2016 a 2021, referentes aos orçamentos aprovados, e aos gastos efetivamente comprovados com a indenização das diárias pagas aos conselheiros, assessores, empregados, representantes do Sistema Cofen/Corens e os colaboradores designados ou nomeados, convocados ou convidados para desenvolverem atividades do Cofen. Assim, esses dados nortearão o comparativo entre orçamento e gastos, após uma detalhada análise das informações coletadas

3.2 Tipo de estudo

Quando a finalidade da investigação é explicar ou descrever um evento ou uma situação, a abordagem adotada deve ser a qualitativa. No caso desta pesquisa, é esse o enquadramento, uma vez que o pesquisador é o instrumento-chave, e o ambiente do Conselho Federal de Enfermagem a fonte direta dos dados. Dessa forma, a verificação do uso de ferramentas de gestão de custo não requererão o uso de técnicas e métodos estatísticos (OLIVEIRA, 2011).

A abordagem qualitativa centra-se na identificação das características de situações, eventos e organizações, que é o objetivo deste estudo (MINAYO, 2017).

Neste estudo, utilizar-se-á a abordagem qualitativa, dentre outras questões, devido à profundidade e à abrangência. Ou seja, o valor das evidências que podem ser obtidas e trianguladas por meio de múltiplas fontes, observações, análise de documentos, permitindo acesso a detalhes relevantes dificilmente alcançados com o enfoque quantitativo. Tal abordagem admite, também, uma relação bem mais próxima e sistêmica do objeto de estudo, diferentemente da abordagem quantitativa, que

procura interpretar determinado objeto de estudo a partir da definição de variáveis, que, às vezes, não podem ser totalmente identificadas e analisadas com a aplicação de ferramentas estatísticas.

O procedimento metodológico que será utilizado é o estudo de caso, buscando reunir informações detalhadas e sistemáticas sobre a gestão de custos no Conselho Federal de Enfermagem. O estudo de caso é um procedimento metodológico que enfatiza entendimentos contextuais, sem esquecer-se da representatividade, centrando-se na compreensão da dinâmica do contexto real e envolvendo-se num estudo profundo e exaustivo do objeto da pesquisa; neste caso, verificar e descrever ferramentas de gestão de custo no Conselho Federal de Enfermagem no período de 2016 a 2020 (OLIVEIRA, 2011).

Nessa mesma linha, entre os principais benefícios na condução de estudo de caso, destacam-se o aumento da compreensão e do entendimento sobre os eventos reais, permitindo uma descrição mais profunda, mediante o desenvolvimento de uma teoria adequada à situação, possibilitando, ainda, cruzar a teoria emergente com a literatura existente. Ou seja, embora a literatura descreva que o uso de ferramentas de gestão de custo em serviços públicos é recente, pouco aplicada e efetiva, por intermédio desta pesquisa poder-se-á concordar ou refutar essa afirmação quanto ao Conselho Federal de Enfermagem.

A partir da coleta de dados de diferentes perspectivas e diferentes fontes, por meio do cruzamento de uma fonte e análise de relatórios, a constatação torna-se mais forte e mais bem sustentada.

Este estudo de caso se desenvolverá de forma a verificar se o conteúdo de uma verbalização tem correspondência com uma fonte documental. Posteriormente, realizar-se-á a análise com o olhar em alternância para os dados, juntamente com os conceitos ou teorias que a literatura apresenta sobre as ferramentas de gestão de custos em serviços públicos.

A primeira estratégia para análise foi a transcrição fidedigna dos dados evidenciados nos relatórios de gestão do Conselho Federal de Enfermagem e sua sistematização para análise.

Na segunda estratégia, será efetuada uma descrição detalhada das evidências coletadas que permitirão identificar os dados e as informações relevantes para a pesquisa, bem como *insights*. A terceira estratégia consistirá na análise com base no

referencial teórico, quando serão identificadas as convergências e divergências da literatura. Visto que os dados não falam por si, deverão ser articulados com os referenciais teóricos e pressupostos que norteiam a pesquisa, de modo a compor um quadro consistente.

3.3 Coleta de dados

Para a coleta de dados, optou-se pela Análise Envoltória de Dados (DEA). A DEA foi desenvolvida para avaliar a eficiência de organizações cujas atividades não visam lucros, como é o caso do Sistema Cofen/Conselhos Regionais de Enfermagem. A DEA é uma técnica não paramétrica, que emprega programação matemática para construir fronteiras de produção de unidades produtivas (DMUs), as quais utilizam processos tecnológicos semelhantes a fim de transformar múltiplos insumos em múltiplos produtos. Tais fronteiras são empregadas para avaliar a eficiência relativa dos planos de operação executados pelas DMUs e servem, também, como referência no estabelecimento de metas eficientes para cada unidade produtiva (CASADO, 2007).

No caso em questão, aplicado ao objetivo, a coleta de dados foi realizada diretamente no departamento financeiro do sistema de diárias do Cofen, proveniente do Sistema de Dados Estatísticos do Departamento Financeiro, cedidos para a análise, a pedido do pesquisador. Assim, após a devida autorização do diretor geral do setor, os dados foram apresentados em forma de relatórios, planilhas e gráficos sobre os orçamentos e as despesas indenizatórias das referidas diárias da autarquia.

Vale ressaltar, que uma das características fundamentais na coleta de dados foi a preservação do sigilo das informações, unicamente para serem utilizados na dissertação em pauta, com o objetivo de comparação do que foi orçado e gasto durante o período de 2016 a 2021. Segundo Lakatos (2003, p. 167) a “parte do processo técnico de análise estatística, que permite sintetizar os dados de observação, conseguidos pelas diferentes categorias e representá-los graficamente. Dessa forma, poderão ser melhor compreendidos e interpretados mais rapidamente”.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Espera-se, por meio deste trabalho, identificar possíveis ferramentas de gestão de custos utilizadas pelo Conselho Federal de Enfermagem no período de 2016 a 2020, mediante análise comparativa entre a verba orçada e aprovada pelo Cofen com as despesas efetivas e a devida comprovação, dentro do contexto e da utilização dos recursos públicos da autarquia.

Caso não sejam encontradas ferramentas de gestão de custos, procurar-se-á demonstrar a sua importância.

4.1 Análise dos custos das diárias pagas entre 2016 e 2020 no Conselho Federal de Enfermagem

Sabe-se que o Conselho Federal de Enfermagem é responsável por normatizar e fiscalizar o exercício da profissão de enfermeiros, técnicos e auxiliares de enfermagem, procurando sempre zelar pela qualidade dos serviços prestados à população brasileira e o cumprimento da Lei do Exercício Profissional da Enfermagem.

O deslocamento de conselheiros do Cofen e demais assessores, empregados, representantes do sistema Cofen/Corens e/ou colaboradores devidamente designados ou nomeados faz parte da sua dinâmica administrativa.

O deslocamento dos profissionais, desde os seus domicílios ou da sede da Autarquia, requer o auxílio de representação de diárias de caráter indenizatório. Sejam essas viagens para qualquer local do território nacional ou mesmo o exterior, devem ter como justificativa a importância do desenvolvimento de atividades que visem atender aos interesses do Cofen e à resolutividade das demandas da enfermagem no Brasil.

Existem manuais que detalham os procedimentos para formalização do processo de concessão de diárias e passagens a conselheiros, empregados públicos e colaboradores do Conselho Federal de Enfermagem, conforme critérios pré-estabelecidos em reuniões plenárias do Cofen.

Segundo a Resolução Cofen n.º 0471, de 2015 – alterada pelas Resoluções Cofen n.º 590/2018 n.º 607/2019,

[...] o auxílio representação e as diárias possuem caráter nitidamente indenizatório, gerados a partir de circunstâncias distintas determinantes; e que, enquanto o auxílio representação serve à minimização dos prejuízos suportados por conselheiros, profissionais de enfermagem convocados, nomeados ou designados, bem como profissionais de outras categorias convidados, para o desempenho ou participação num ato ou numa atividade determinante dentro do sistema Cofen/Corens, as diárias, por sua vez, consistem em indenizações devidas para, além das pessoas indicadas acima, os assessores, empregados públicos, colaboradores, destinadas ao deslocamento da sede do Conselho Federal ou dos Conselhos Regionais de Enfermagem, conforme o caso, com a finalidade de representá-los em outras localidades, dentro ou fora do Brasil, visando, assim, ao pagamento das despesas com hospedagem, alimentação, locomoção e outras de caráter extraordinário (RESOLUÇÃO COFEN n.º 0471/2015, p.01).

Destacando que segundo o art. 1.º da Resolução n.º 0471, de 2015, cabe aos conselheiros, assessores, empregados e demais representantes do Sistema Cofen/Corens e aos colaboradores designados ou nomeados desempenhar suas atividades com o máximo de lisura. Uma vez designados, eles farão jus a passagens e diárias, na forma prevista na Resolução n.º 0471, de 2015, alterada pelas Resoluções Cofen n.º 590, de 2018 e 607, de 2019.

Os valores das diárias estão atualizados pela Resolução COFEN n.º 540, de 2017, conforme o Quadro 2.

Quadro 2 - Valor da indenização, por meio de diárias no âmbito do Cofen

Classificação do Cargo/Emprego/Função Qualificação Profissional	Deslocamentos dentro do Estado/Distrito Federal sede do Conselho, exceto Região Metropolitana	Deslocamentos para os demais Estados do país e Distrito Federal	Deslocamentos para o exterior (países da América do Sul)	Deslocamentos para o Exterior (Demais países)
A) Conselheiros do Cofen	R\$ 570,00	R\$ 650,00	US\$ 400,00	US\$ 600,00
B) Empregados Públicos Comissionados e Colaboradores de Nível Superior	R\$ 470,00	R\$ 550,00	US\$ 250,00	US\$ 450,00
C) Empregados Públicos de Nível Superior	R\$ 460,00	R\$ 500,00	US\$ 190,00	US\$ 390,00
D) Empregados Públicos e Colaboradores de Nível Técnico	R\$ 420,00	R\$ 450,00	US\$ 140,00	US\$ 340,00

(*) os Diretores e Conselheiros Federais que residem em estados distintos da sede do Cofen, ao se deslocarem para a sede da autarquia (Distrito Federal), farão jus às diárias de **“deslocamento para os demais Estados do país e Distrito Federal”**

Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

Conforme indica o Quadro 3 – o qual refere-se ao total de diárias orçado e o total das diárias executadas em relação aos conselheiros –, percebe-se que existe uma lacuna do detalhamento das diárias no ano de 2016. Nesse contexto, vale destacar que nesse ano o departamento financeiro do Cofen não especificava, em seus relatórios, as despesas de diárias pagas aos respectivos grupos como as diárias de pessoal civil, aos colaboradores eventuais e aos conselheiros.

Quadro 3 – Comparativo de diárias orçadas X diárias executadas para conselheiros entre 2016 e 2021

	Todas das Diárias Orçado	Todas as Diárias Pagas	% Executado de Diárias	Diárias de Conselheiros Orçado	Diárias de Conselheiros Pagas	% Executado Conselheiros	% Diárias Conselheiros X Total de Diárias
2016	R\$ 6.430.000,00	R\$ 6.298.396,00	98%				
2017	R\$ 6.300.000,00	R\$ 5.943.460,50	94%	R\$ 1.800.000,00	R\$ 1.686.569,57	94%	28%
2018	R\$ 6.960.000,00	R\$ 6.277.945,93	90%	R\$ 2.200.000,00	R\$ 1.640.351,33	75%	26%
2019	R\$ 7.350.000,00	R\$ 6.685.282,54	91%	R\$ 1.970.000,00	R\$ 1.633.986,72	83%	24%
2020	R\$ 2.450.000,00	R\$ 2.282.967,48	93%	R\$ 730.000,00	R\$ 709.025,62	97%	31%
2021	R\$ 6.600.000,00	R\$ 5.727.742,12	87%	R\$ 1.550.000,00	R\$ 1.336.193,34	86%	23%

Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

Percebe-se, no gráfico 1, que em 2016 e 2017 os valores da dotação total atualizada foram de 6,43 milhões e 6,3 milhões de reais, respectivamente. Em 2018, a dotação atualizada foi de 6,96 milhões de reais, tendo um acréscimo no ano de 2019 para 7,35 milhões de reais, fruto das arrecadações dos Corens em todo o Brasil e com estabilidade na profissão e gestão. Todavia, no ano de 2020, em pleno período pandêmico, a arrecadação do Cofen e a distribuição orçamentária para os gastos com as diárias e passagens caíram abruptamente para a dotação atualizada nos valores de 2,45 milhões de reais. Sem dúvida, a paralização das atividades presenciais, a falta de atendimento presencial, além de todos os agravantes da crise social, política e financeira no Brasil, afetaram diretamente as entradas de recursos nos Corens e Cofen.

No afã dos trabalhos de enfermagem em tempos pandêmicos ou não, e tendo a Resolução Cofen n.º 0471, de 2015 – alterada pelas Resoluções Cofen 590, de 2018 e 607, de 2019, em pleno vigor –, observa-se, no Gráfico 1, o total das diárias orçadas entre os anos de 2016 e 2021.

Gráfico 1 - Total das diárias orçadas



Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

À luz do gráfico (1) algumas considerações são pertinentes. O Orçamento de 2020 foi elaborado em 2019, bem como o orçamento de 2021 foi feito em 2020, e sempre nessa mesma dinâmica. Na proposta orçamentária não pode ser considerado superavit, apenas despesas que são equivalentes ao total que existe na receita. Dessa maneira estima-se a receita, e depois estima-se as despesas. Em relação às despesas normalmente, o pleito de diárias é maior do que o que se consegue absorver na proposta orçamentária, assim, inicialmente há um corte, e caso seja apurado superavit a despesa é readequada.

No final do ano de 2020 a vacinação era em alta, especialmente para os meses de março e abril de 2021. Apesar de que no ano de 2020 as reuniões do Cofen eram online, pelo zoom, a transmissão o órgão em 2021 tinha a necessidade de realizar viagens para manter suas câmaras técnicas, e oferecer suporte aos milhares de enfermeiros que vivenciavam o impacto da pandemia do novo coronavírus.

Vale destacar que, em 2021, os valores orçados para as indenizações de diárias aos conselheiros, assessores, empregados e colaboradores convocados ou nomeados pelo Cofen, dentre outros, voltaram aos patamares dos anos anteriores ao início da pandemia. Isso se deve ao fato das mudanças e adaptações realizadas pela direção do Cofen durante o período pandêmico – aprimoramento dos trabalhos remotos, cobranças das taxas dos Corens, por exemplo –, bem como a expectativa do fim da pandemia.

De acordo com o controle financeiro do Cofen, fica claro que a preocupação por parte da direção do Conselho Federal de Enfermagem visa o melhor atendimento à classe profissional, oportunizando qualidade de vida no trabalho de enfermagem. Por isso, os deslocamentos dos profissionais dentro dos contextos regimentais acabam por ser imprescindíveis para o bom desempenho dos milhões de trabalhadores inseridos no contexto da enfermagem.

Conforme o Gráfico 2, as despesas das diárias executadas durante os anos de 2016 a 2021 tiveram sua utilização, em sua maioria, superior a 6 milhões de reais, apresentando valores inferiores nos anos de 2017, 2020 e 2021.

Gráfico 2 - Total das diárias executadas



Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

Conforme o Gráfico 3, as despesas das diárias executadas durante os anos de 2016 até 2021 tiveram sua utilização entre as despesas atualizadas e as despesas empenhadas, números bem próximos ao que foi orçado e o executado. Em comparação entre o orçado e executado em 2016, o saldo da dotação foi de R\$ 115.803,60. No ano de 2017, o saldo foi de R\$ 359.564,41, sendo um valor significativo a ser analisado pelos gestores. Nos anos de 2018 e 2019, o saldo da dotação registrou, respectivamente, R\$ 677.679,07 e R\$ 664.142,46.

Nos anos de 2020 e 2021 a proporcionalidade do saldo da dotação manteve-se estável, no aspecto de que sua execução sempre obedeceu às regras e critérios do Cofen, sendo utilizados com uma margem favorável para que existisse, no final no ano em curso, um saldo da dotação.

Gráfico 3 -Total orçado X Total executado



Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

Nos Gráficos 4 e 5, que tratam das diárias de conselheiros, orçado e executado, os valores correspondem a recursos que estavam disposição de forma legal e regimental para que os conselheiros cumprissem o seu papel. No capítulo III da Resolução Cofen n.º 0471, de 2015 – alterada pelas Resoluções Cofen n.º 590, de 2018, e 607, de 2019 –, em seus arts. 3.º e 4.º, evidenciam-se as normas e os critérios estabelecidos para concessão de diárias aos conselheiros.

O pagamento de diárias pressupõe que só poderá ser efetivado caso os trabalhos a serem feitos sejam de interesse público e que o motivo do deslocamento esteja comprovado e justificado, observadas a pertinência entre a razão do deslocamento e as atribuições das atividades desempenhadas.

Gráfico 4 - Diárias de Conselheiros Orçadas



Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

Por fim, no art. 5.º o texto é taxativo ao afirmar que somente terão direito às diárias as pessoas de que tratam os arts. 1.º e 3.º dessa Resolução, que se desloquem – a serviço ou por atribuição de representação do Conselho Federal ou do Conselho Regional de Enfermagem – da localidade onde têm seus domicílios ou da sede dos conselhos para outras localidades distintas, dentro do território nacional ou no exterior.

Diante desse contexto, o Gráfico 5 salienta que, nos anos de 2017, 2018 e 2019, os conselheiros utilizaram em média (1,6 milhão de reais em diárias para deslocamentos em todo o território brasileiro e para o exterior. No ano de 2016, não havia a especificação das diárias; as subdivisões apareceram (pessoal civil, colaboradores eventuais e conselheiros) somente a partir de 2017.

Gráfico 5 - Diárias de conselheiros executadas



Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

No caso das diárias dos conselheiros orçadas e das diárias dos conselheiros executadas, percebe-se, no Gráfico 6, que somente no ano de 2020 os valores orçados e executados quase tiveram seus valores equivalentes, ou seja, foram orçados em 2020 para as diárias de conselheiros 730 mil reais, e foram executados R\$ 709.025,00.

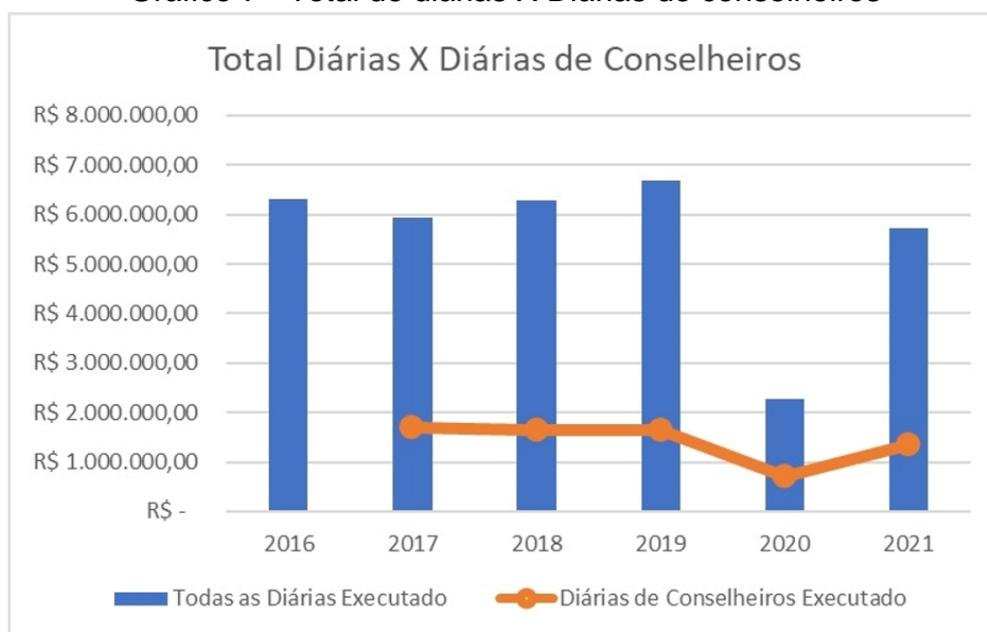
Gráfico 6 - Diárias de conselheiros orçadas X Diárias de conselheiros executadas



Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

Ao observar o Gráfico 7, percebe-se que o total das diárias dos conselheiros do Cofen encontra-se estimado em 30% do valor do total orçado. A linha horizontal que perpassa o Gráfico 7 tem certa continuidade, com uma breve queda somente em 2020. Isso demonstra que os critérios dos gestores e as decisões do plenário do Cofen em aprovar a dotação inicial e a dotação atualizada seguem princípios rígidos e com análises pontuais em relação às possíveis despesas com diárias e passagens, ocorridas no exercício do ano vigente pelos profissionais balizados do Cofen.

Gráfico 7 - Total de diárias X Diárias de conselheiros



Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

No Quadro 4, em um comparativo da utilização de diárias no período de 2016 a 2021, é notório que no total orçado e total executado o percentual varia entre 87% e 98%. Esses dados refletem que, ao ser planejada a dotação inicial, a inserção dos valores no orçamento têm uma real dimensão da realidade da enfermagem no Brasil e de suas demandas. Dessa forma, os valores orçados estão compatibilizados com os valores executados.

Quadro 4 – Comparativo de diárias entre 2016 e 2021

Comparativo de Diárias 2016 até 2021							
	Todas das Diárias Orçado	Todas as Diárias Executado	% Executado de Diárias	Diárias de Conselheiros Orçado	Diárias de Conselheiros Executado	% Executado Conselheiros	% Diárias Conselheiros X Total de Diárias
2016	R\$ 6.430.000,00	R\$ 6.298.396,00	98%	*			
2017	R\$ 6.300.000,00	R\$ 5.943.460,50	94%	R\$ 1.800.000,00	R\$ 1.686.569,57	94%	28%
2018	R\$ 6.960.000,00	R\$ 6.277.945,93	90%	R\$ 2.200.000,00	R\$ 1.640.351,33	75%	26%
2019	R\$ 7.350.000,00	R\$ 6.685.282,54	91%	R\$ 1.970.000,00	R\$ 1.633.986,72	83%	24%
2020	R\$ 2.450.000,00	R\$ 2.282.967,48	93%	R\$ 730.000,00	R\$ 709.025,62	97%	31%
2021	R\$ 6.600.000,00	R\$ 5.727.742,12	87%	R\$ 1.550.000,00	R\$ 1.336.193,34	86%	23%
* em 2016 as diárias não eram classificadas separadamente							

Fonte: Assessoria de Planejamento e Gestão/Cofen, 2022

Ainda segundo o Quadro 4, o percentual, em relação às diárias de conselheiros orçadas e às diárias de conselheiros executadas, varia entre 75% e 94%. Vale ressaltar que no art. 6.º da Resolução Cofen n.º 0471, de 2015 – alterada pelas Resoluções Cofen n.º 590, de 2018 e 607, de 2019 –, o valor da diária deverá incluir o dia da viagem de ida e de volta e ser suficiente para custear as despesas com alimentação, hospedagem e locomoção urbana.

5. CONCLUSÃO

O presente estudo procurou verificar a utilização de ferramentas de gestão de custos no Conselho Federal de Enfermagem.

A literatura mostrou que a contabilidade de custos fornece aos gestores do Cofen as informações de que necessitam para a tomada de decisão, seja de forma a escolher a melhor estratégia ou de implementá-la no contexto financeiro.

De acordo com o objetivo específico proposto – investigar a efetividade das ferramentas de gestão de custos utilizadas pelo Conselho Federal de Enfermagem no período de 2016 a 2021 –, buscou-se também comparar as projeções orçamentárias para a indenização das diárias aos conselheiros, assessores, empregados e representantes do Cofen e os colaboradores designados e nomeados, com o que efetivamente foi desembolsado pelo departamento financeiro do Cofen, no período de 2016 a 2020. Os resultados da pesquisa foram o seguinte: as projeções que envolvem a dotação inicial e atualizada estiveram sempre próximas às despesas empenhadas, sinalizando certa harmonia administrativa quanto às projeções dos valores necessários, bem como nos gastos contabilizados relativos às diárias e passagens dos servidores em saúde.

Os achados da pesquisa destacam que a gestão financeira norteadora dos princípios do Cofen buscam aliar a verba orçada e a verba a ser executada, nos casos das diárias e passagens de seus colaboradores nomeados e designados, sempre com o intuito de que os trabalhos realizados não sofram nenhuma intercorrência, pois o atendimento da classe é a razão de existir do Cofen.

Os achados também destacaram que as medidas do Conselho Federal de Enfermagem, em tempos de pandemia, afetaram a arrecadação dos Conselhos Regionais, refletindo da receita do Cofen. Todavia, as decisões tomadas buscavam alinhar os interesses da classe e os cuidados da saúde do trabalhador. Em contrapartida, os trabalhos do Cofen não cessaram, e a utilização de diárias e passagens por parte dos conselheiros tiveram baixa significativa, tendo o trabalho remoto maior protagonismo na gestão do Cofen em tempos pandêmicos.

Percebeu-se que o Cofen tem, em seu plenário, a legalidade para gerir decisões que acabam impactando no seu dia a dia. Ademais, vale ressaltar que o controle feito entre o que é orçado e executado sempre apresentou um saldo positivo ao final do ano em vigência, refletindo uma gestão administrativo-financeira com lisura e responsabilidade, totalmente aberta às fiscalizações do TCU e auditorias internas e externas.

A concessão e o controle de diárias aos conselheiros do Cofen e demais assessores, empregados do Cofen/Corens, nos anos de 2016 a 2021, seguiu protocolos rígidos e sempre estiveram balizados em resoluções que determinavam, com critérios, as pessoas que podiam efetivamente receber as diárias, com todas as qualificações e aspectos legais presentes. Percebeu-se que ainda é necessário o aprimoramento na utilização e nos processos de diárias e passagens, especialmente relativo às passagens e diárias internacionais, dentre outros aspectos.

Conclui-se que as principais ferramentas para a gestão de custos quanto a indenização das diárias pagas aos colaboradores do Cofen no período de 2016 a 2020 foram a utilização do Sistema de Concessão de Diárias e Passagens (SCDP), a observância da Resolução Cofen n.º 0471, de 2015 – alterada pelas Resoluções Cofen n.º 590/2018 n.º 607/2019, o alinhamento quanto aos conceitos de gestão de custos e administração financeira e por fim, o cumprimento das decisões em plenário do Cofen.

REFERÊNCIAS

- ALONSO, M. Custos no serviço público. RSP. Ano 50, Número 1, p. 37-63, Jan-Mar 1999.
- ALVES, M. C.; MARTINS, C. M. F.; MARTINS, P. L. Custos no setor público: Reflexões sobre a incidência na literatura nacional veiculada em periódicos acadêmicos. Custos no Setor Público: reflexões sobre a incidência na literatura nacional veiculada em periódicos acadêmicos. In: ENCONTRO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, 2017, João Pessoa. Anais do IV Encontro Brasileiro de Administração Pública. João Pessoa: Sociedade Brasileira de Administração Pública - Sbrap, 2017. v.1, p. 1 - 1251. Disponível em: <<http://www.ufpb.br/ebap/contents/documentos/anais-do-iv-encontro-brasileiro-de-administracao-publica.pdf>>. Acesso em: 30 jul. 2019.
- ARAUJO, R. P.; SILVA, L. M. Aplicação da Contabilidade de Custos na Administração Pública – Experiências na Marinha do Brasil e na Força Aérea Brasileira. In: XVII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2010, Belo Horizonte. Anais do XVII Congresso Brasileiro de Custos. Belo Horizonte: ABC, 2010. v. 1, p. 1 - 19.
- BITTI, E. J. S.; AQUINO, A. C. B.; CARDOSO, R.L. Adoção de sistemas de custos no setor público: reflexões sobre a literatura nacional veiculada em periódicos acadêmicos. Revista Universo Contábil, FURB, Blumenau, v. 7, n. 3, p. 06-24, jul./set., 2011. ISSN 1809-3337.
- BRAGA, M.; NETO, M. G. M. Gestão dos riscos no setor público- Ampliando os horizontes. Revista Ideias em Gestão, p. 1619, 2012.
- BRASIL. Lei n.º 5905, de 12 de julho de 1973. Dispõe sobre a criação dos Conselhos Federal e Regionais de Enfermagem e dá outras providências. Brasília, DF, 1973.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p.
- BRASIL. Lei n.º 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Presidência da República: Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. 1.ª ed. Brasília, DF: D.O.U., 4 maio 2000. v. 1, n. 1, Seção 1, p. 1-1.
- BRASIL. Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU / Tribunal de Contas da União. Edição 3 - Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado – Secex Administração, 2020.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 1.º dez. 2020.

BRASIL. Lei n.º 5.905, de 12 de julho de 1973. Dispõe sobre a criação dos Conselhos Federal e Regionais de Enfermagem e dá outras providências. Brasília, 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5905.htm>. Acesso em: 4 dez. 2020.

BRASIL - Manual de contabilidade aplicada ao setor público, 8.ª edição. Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios válido a partir do exercício de 2019. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484 Acesso em: 2 fev. 2022.

BRESCIANI, Helga Regina et al. Legislação comentada : lei do exercício profissional e código de ética – Florianópolis - SC. Conselho Regional de Enfermagem de Santa Catarina, Letra Editorial, 2016.

CASADO, F. L. Análise envoltória de dados: conceitos, metodologia e estudo da arte na educação superior. Sociais e humanas, Santa Maria, v. 20, n. 1, jan/jun 2007, 59-71.

CASTARDO, H. F. Natureza Jurídica do Tribunal de Contas no Ordenamento Brasileiro. [Pós-graduação em Direito da Universidade Metodista de Piracicaba – UNIMEP como exigência parcial dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Direito], Piracicaba: UNIMEP, 2007 200p. : il. ; 31 cm.

COFEN - Esclarecimento sobre a legislação que institui o Sistema Cofen/Conselhos Regionais, 2010. Disponível em: http://www.cofen.gov.br/esclarecimentos-sobre-a-autarquia-cofencorens_4164.html

COFEN, Conselho Federal de Enfermagem. Resolução Cofen n.º 0471, de 2015 – alterada pelas resoluções Cofen n.º 590, de 2018 e 607, de 2019. Disponível em: http://www.cofen.gov.br/resolucao-cofen-no-04712015_29713.html. Acesso em: 21 jan. 2022.

COFEN. Resolução Cofen n.º 421, de 15 de fevereiro de 2012. Aprova o Regimento Interno do Conselho Federal de Enfermagem e dá outras providências. Brasília: Cofen, 2012.

COFEN. Enfermagem em números. Brasília: 2020.

CGU - Controladoria-Geral da União – RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO Conselho Federal de Enfermagem - Cofen Exercício 2019. Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), 2020.

CORRÊA, I. M. Planejamento estratégico e gestão pública por resultados no processo de reforma administrativa do Estado de Minas Gerais. *RAP*, Rio de Janeiro 41(3):487-504, maio/jun. 2007

CRUZ, M. M. Proposta de gerenciamento de risco aplicado ao processo de registro e cadastro dos profissionais de enfermagem no sistema Cofen/Coren segundo a norma ABNT NBR ISO 31000. 2014. xvi, 94 f., il. Dissertação (Mestrado em Informática)—Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

DI PIETRO, M. S. Z. *Direito Administrativo*. 23.^a São Paulo: Atlas, 2010.

DI PIETRO, M. S. Z. CONCURSO PÚBLICO NA ADMINISTRAÇÃO INDIRETA: Civil-service examination in administrative entities. *Revista de Direito Administrativo e Infraestrutura | RDAI*, São Paulo: Thomson Reuters - Livraria RT, v. 2, n. 7, p. 405–410, 2018. DOI: 10.48143/rdai/07.mszip. Disponível em: <https://rdai.com.br/index.php/rdai/article/view/144>. Acesso em: 2 mar. 2022.

FERREIRA, C. E. A natureza jurídica da OAB (Ordem dos Advogados do Brasil) sob a ótica do Supremo Tribunal Federal: uma análise face à natureza jurídica dos demais Conselhos Fiscalizadores de Profissões Regulamentadas. *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, v. 170, n., p.01-07, 01 fev. 2018. Mensal. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=20283&revista_caderno=4>. Acesso em: 20 maio 2019.

FOCHEZATTO, A. Gestão pública no Poder Judiciário: análise da eficiência relativa dos tribunais estaduais usando o método DEA. *EARL*, v. 4, n. 2, p. 377-390, jul./dez., 2013.

FRANCO, F. M. G. *et al.* Sistemas de custos: importância, viabilidade e utilidade na concepção dos agentes públicos do Estado do Paraná (Brasil). *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, v. 7, n. 2, p. 167-183, 2013.

GÓES, Fernanda Garcia Bezerra, Santos Andressa Silva Torres dos, Lucchese Ingrid, Silva Laura Johanson da, Silva Liliane Faria da, Silva Maria da Anunciação. Boas práticas no cuidado ao recém-nascido em tempos de covid-19: revisão integrativa. *Texto contexto - enferm.* 2020; 29: e20200242. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-07072020000100212&lng=pt. Epub 09-Out-2020. <http://dx.doi.org/10.1590/1980-265x-tce-2020-0242>.

GOSSELIN, M.; HENRI, J.; LAURIN, C. Costing governmental services in a reformed environment: unreachable goal or unfinished business? *CanadianPublicAdministration*, v. 58, n. 3, p. 384-405, 2015.

GRANZOTTO, A; De Gregori, R; Halberstadt, I.A; Zanatta, J.M. Gestão de custos: uma ferramenta eficiente nas tomadas de decisão nas micro e pequenas empresas. *Revista RECIFAQUI*, V. 2, N. 10, 2020.

JORDA, Oscar; SINGH, Sanjay R; TAYLOR, Alan M. Longer-Run Economic Consequences of Pandemics. Federal Reserve Bank of San Francisco Working Paper. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.24148/wp>. Acesso em: 1 mai. 2020.

IFAC. The International Federation of Accountants. Comparison of Principles, 2013. Disponível em: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Comparison-of-Principles.pdf>. Acesso em: 20 jul. 2021.

LANA, Raquel Martins, et al. Emergência do novo coronavírus (SARS-CoV-2) e o papel de uma vigilância nacional em saúde oportuna e efetiva. Cad. Saúde Pública, Rio de Janeiro, v. 36, n. 3, e00019620, Fev. 2020. Disponível em: <http://cadernos.ensp.fiocruz.br/csp/artigo/999/emergencia-do-novo-coronavirus-sars-cov-2-e-o-papel-de-uma-vigilancia-nacional-em-sade-oportuna-e-efetiva>. <http://dx.doi.org/10.1590/0102-311X00019620>

LIMA, W. G. de. Gestão Estratégica dos Custos e Recursos na Administração Pública. Econ. Pesqui. Araçatuba v.5, n.5, p130-140, Mar. 2003.

MACHADO, M. H. (Coord) et al. Relatório final da Pesquisa Perfil da Enfermagem no Brasil (Convênio: Fiocruz/Cofen). Rio de Janeiro: 28 volumes, NERHUS-DAPS-Ensp/Fiocruz e Cofen, 2015.

MAGALHÃES, Renata Luciana dos Reis. Custeio abc nos serviços públicos: análise de sua utilidade enquanto informação facilitadora do controle social. Cadernos da Escola Paulista de Contas Públicas. 2018.

MANKIW, N. G. Introdução a Economia. Tradução Allan Vidigal Hastings- São Paulo: Learning, 2009.

MARQUES, Lorraine Cichowicz et al. COVID-19: cuidados de enfermagem para segurança no atendimento de serviço pré-hospitalar móvel. Texto contexto - enferm. Florianópolis, v. 29, e20200119, 2020.

MESSIAS, D; FERREIRA, J. C.; SOUTES, D. O. Gestão de custos no setor público: um panorama de experiências internacionais. Rev. Serv. Público, Brasília 69 (3) 585-604 jul/set 2018.

MINAYO, M. C. de S. Amostragem e saturação em pesquisa qualitativa: consensos e controvérsias. Revista Pesquisa Qualitativa. São Paulo, v. 5, n.º 7, p. 01-12, abril. 2017.

MONTEIRO, R. P. Análise Exploratória dos Fatores de Importância e Barreiras para a Implantação da Contabilidade de Custos no Setor Público Brasileiro. RASI, Volta Redonda-RJ, v.4, n.1, pp.71-89, jan/jun. 2018.

MOREIRA, A.; GARCIA, C. L. A Associação Brasileira de Enfermagem e a criação do Conselho Profissional no Brasil. Revista de Pesquisa: Cuidado é Fundamental Online, [S.I.], v. 1, n. 1, mai 2009. Disponível em:<http://www.seer.unirio.br/index.php/cuidadofundamental/article/view/314/280>.

OLIVEIRA, M. F. de. Metodologia científica: um manual para a realização de pesquisas em Administração. Catalão: UFG, 2011.

PEREIRA, A. R. *et.al.* Gestão de Custos na Administração Pública: Um Estudo de Caso no Hospital Colônia do Carpina – Parnaíba – PI. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento. Edição 8. Ano 2, Vol. 5. pp. 121-143, Novembro de 2017.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; BEVILACQUA, R.; Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. Rev. Adm. Pública, Rio de Janeiro, vol.44, no. 4, p.959-992, Ago/2010.

SALDANHA, B.S; Brambilla, F.R. Impactos da gestão de custos nos resultados de uma empresa prestadora de serviço. Revista UNILUS Ensino e Pesquisa, v. 17, n. 46, jan./mar. 2020.

SAMPAIO, M. de F. do R. B. *et al.* (Org.). Cofen 40 anos: lutando pela autonomia da enfermagem. Cofen, Brasília, 2014. 45 p.

SANTOS, Marinéia Almeida dos. Contabilidade de custos - Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2018. 103 p.: i

SCHNEIDER , Vanderlei Rodrigues; GOSMANN. A Importância da Apuração de Custos na Administração Pública Municipal Máris Caroline. Gestão pública Municipal, 2017.

SILVA, Lino Martins da. Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 5.^a ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, E. H. Sistematização do processo de fiscalização do exercício profissional de enfermagem: uma abordagem de Gestão de Riscos. 2019. xxiii, 240 f., il. Dissertação (Mestrado Profissional em Computação Aplicada) – Universidade de Brasília, Brasília, 2019.

SOARES, S. R. B. *et al.* Os desafios da gestão de custos no setor público: um estudo em uma instituição de ensino da educação básica. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2013, Uberlândia. Anais do XX Congresso Brasileiro de Custos. Uberlândia: Associação Brasileira de Custos, 2013. v. 1. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/issue/view/1>. Acesso em: 29 jan. 2022.

SOUZA, Francisco Antonio de Camargo Rodrigues. A natureza jurídica dos Conselhos de Fiscalização Profissional, a prestação de contas ao TCU e o desvio de poder. JusBRASIL, 2015. Disponível em: <https://franciscocamargosouza.jusbrasil.com.br/artigos/365809114/a-natureza-juridica-dos-conselhos-de-fiscalizacao-profissional-a-prestacao-de-contas-ao-tcu-e-o-desvio-de-poder> Acesso em: 29 jan. 2022.

SCHUH, Patrícia Luiza, VIEIRA, Eusélia Paveglio. A relevância da gestão de custos públicos de um pronto atendimento municipal (pa) diante da certificação da auditoria operacional. [Dissertação do curso de pós-graduação *lato sensu* em auditoria e contabilidade digital], IJUÍ (RS), 2017.

WIEMER, Ana Paula Moreira; RIBEIRO, Daniel Cerqueira. Custos no serviço público. Universidade de Brasília, 2003.

ANEXOS



ANEXO I – RESOLUÇÃO COFEN Nº 540/2017

Tabela – Valor da Indenização, por meio de Diárias no âmbito do Cofen

Classificação do Cargo/Emprego/Função Qualificação Profissional	Deslocamentos dentro do Estado/Distrito Federal sede do Conselho, exceto Região Metropolitana	Deslocamentos para os demais Estados do país e Distrito Federal	Deslocamentos para o exterior (países da América do Sul)	Deslocamentos para o Exterior (Demais países)
A) Conselheiros do Cofen	R\$ 570,00	R\$ 650,00	US\$ 400,00	US\$ 600,00
B) Empregados Públicos Comissionados e Colaboradores de Nível Superior	R\$ 470,00	R\$ 550,00	US\$ 250,00	US\$ 450,00
C) Empregados Públicos de Nível Superior	R\$ 460,00	R\$ 500,00	US\$ 190,00	US\$ 390,00
D) Empregados Públicos e Colaboradores de Nível Técnico	R\$ 420,00	R\$ 450,00	US\$ 140,00	US\$ 340,00

(*) os Diretores e Conselheiros Federais que residem em estados distintos da sede do Cofen, ao se deslocarem para a sede da autarquia (Distrito Federal), farão jus às diárias de **“deslocamento para os demais Estados do país e Distrito Federal”**

ANEXO 02

MANUAL DE PROCEDIMENTOS PARA FORMALIZAÇÃO DO PROCESSO DE CONCESSÃO DE DIÁRIAS E PASSAGENS

Procedimentos para formalização do processo de concessão de diárias e passagens a Conselheiros, Empregados Públicos e Colaboradores do Conselho Federal de Enfermagem.

Art. 1.º O presente Manual define critérios a serem observados por parte dos envolvidos na sistemática de concessão de diárias e passagens, pagos a Conselheiros, Empregados Públicos e Colaboradores do COFEN.

Art. 2.º Para percepção de diárias, as requisições, inclusive via e-mail, serão encaminhadas à área especificadamente designada pela Presidência.

Art. 3.º As diárias serão concedidas, observando-se os seguintes critérios:

- I.** Formulário de requisição, devidamente preenchido (anexo II-A);
- II.** Documentos que comprovem o objeto da atividade a ser realizada (Portaria de Designação, Convocatória (Anexo II-C) ou Convite Oficial).

§1.º Convite Oficial, entre outras situações, pode ser entendido como a Convocatória (Anexo II-C) encaminhada a membros de Grupos de Trabalho, Câmaras Técnicas ou Comissões, bem como o comunicado aos Conselheiros sobre as reuniões do Plenário e Diretoria, quando da realização dos respectivos eventos.

§2.º A Convocatória é de responsabilidade do Coordenador do Grupo de Trabalho, Câmara Técnica ou da Comissão, quando da realização de suas atividades.

Presidência do Conselho, quando das reuniões da Gestão, da Diretoria e do Plenário do Cofen.

§3.º No caso de execução das atividades serem desenvolvidas somente pelo Coordenador do Grupo de Trabalho, Câmara Técnica ou Comissão, sem a necessidade da convocatória dos demais membros dessas, poderá o Coordenador justificar a necessidade no campo específico da requisição de diárias.

§4.º Após o regresso dos que fizerem jus a diárias, terão eles o prazo de 10 (dez) dias úteis, a contar do retorno, para prestar contas, de acordo com o Anexo II-B, à área competente, designada pela Presidência, assim como também a juntada de documentos comprobatórios da realização das atividades realizadas como, por exemplo, declaração de participação em eventos ou atividades, cópia de diplomas ou certificados de participação, cópia de ata de reunião, cópia de lista de presença.

Art. 4.º As passagens aéreas serão concedidas, mediante a apresentação do Formulário de requisição, devidamente preenchido (Anexo II-E).

Art. 5.º A apresentação de formulários indevidamente preenchidos ou com documentação inapropriada ou ausentes, serão recusados e a área competente comunicará de imediato ao requisitante para proceder à respectiva adequação.

Art. 6.º Em situação de excepcionalidade, quando não puderem ser observados os instrumentos de designação especificados no art. 3.º (Portaria, Convocatória ou Convite Oficial), deverá ser adotado o ato autorizativo proposto no Anexo II-D, desta Resolução.

Art. 7.º Os pagamentos das diárias serão efetuados às terças-feiras e sextas-feiras, ou no próximo dia útil, quando o caso, respeitado o disposto no §4.º, do art. 2.º, da presente Resolução e observada a seguinte metodologia:

- I. deslocamentos que se iniciem quinta-feira, sexta-feira ou sábado, serão pagos na terça-feira que anteceder a viagem;
- II. deslocamentos que se iniciem no domingo, segunda-feira, terça-feira ou quarta-feira, serão pagos na sexta-feira que anteceder a viagem;
- III. deslocamentos internacionais serão pagos, respeitando os incisos anteriores, com antecedência mínima de até 7 (sete) dias que antecederem a viagem, quando o requisitante optar pelo pagamento em moeda local, permitindo tempo suficiente para que este cambie os valores para moeda estrangeira da localidade aonde será realizada a viagem.

§1.º Para solicitações efetuadas em caráter excepcional, inclusive as que referirem a pedido de prorrogação, as diárias poderão ser processadas de forma concomitante ao afastamento e serão pagas respeitando os dias fixados no *caput* deste artigo.

§2.º Em se tratando de empregado público, efetivo ou comissionado, o crédito das diárias será efetuado na mesma conta cadastrada para recebimento de proventos junto à Divisão de Gestão de Pessoas.

Art. 8.º Quaisquer alterações de percurso, data ou horário de deslocamento serão de inteira responsabilidade do Conselheiro, empregado público ou colaborador, que deverão assumir os respectivos encargos, se não autorizados ou determinados pelo COFEN.

Art. 9.º A concessão e o pagamento das diárias pressupõem a observância do interesse público e que o motivo do afastamento esteja devidamente comprovado e justificado, observada a correlação entre a razão do deslocamento e as atribuições das atividades a serem desempenhadas.

Art. 10 Em situação de excepcionalidade, quando não puderem ser observados os instrumentos de designação especificados no art. 3.º (Portaria, Convocatória ou Convite Oficial), deverá ser adotado o ato autorizativo proposto no Anexo II-D desta Resolução.

Art. 11 As diárias concedidas pelo Conselho Federal de Enfermagem serão autorizadas pela Presidência, Vice-Presidência ou responsável especificamente designado por meio de Portaria.

Art. 12 Os processos de concessão de Diárias serão encaminhados para análise de regularidade pela área a ser designada pela Presidência, que encaminhará para aprovação do ordenador de despesa ou a quem este delegar.

Parágrafo único Os ordenadores de despesa, de que trata o caput do presente artigo, são: Presidente, Vice-Presidente, Primeiro Tesoureiro e Segundo Tesoureiro.

Art. 13 Os casos omissos serão resolvidos pelo Plenário do Conselho Federal de Enfermagem, por meio de Decisão.

ANEXO II-A
REQUISIÇÃO DE DIÁRIAS

1 - Data

2 - DE

3 - PARA

FAVORECIDO

4 - Nome

5 - CPF 6 - Cargo

7 - Dados Bancários | Banco Agência Conta Corrente Conta Poupança

8 - Contatos | Telefones E-mail

ASSUNTO: SOLICITAÇÃO DE CONCESSÃO DE DIÁRIAS

9 - OBJETIVO

- PLENÁRIA - SINDICÂNCIA - REPRESENTAÇÃO - SIMPÓSIO / CONGRESSO - OUTROS

10 - PORTARIAS

11 - ESPECIFICAR

12 - ORIGEM 13 - DESTINO 14 - PERÍODO 15 - QUANTIDADE DE DIÁRIAS

16 - DESLOCAMENTO - AÉREO - RODOVIÁRIO - PRÓPRIO

Em caso de deslocamento aéreo, juntar comprovante da emissão do bilhete aéreo.

17 - VIAGEM EM FINAL DE SEMANA, FERIADO OU EM PERÍODO DIVERSO DO DETERMINADO PELA PORTARIA:

NÃO SIM JUSTIFICATIVA:

18 - OBSERVAÇÕES

Declaro e dou fé, para os fins de direito, que as informações prestadas neste formulário são verdadeiras, sob as penas da Lei em vigor. E que é de minha inteira responsabilidade, no prazo de 05 (cinco) dias do retorno, apresentar os devidos comprovantes.

19 - Requisitante:

20 - Autorizador:

ANEXO II-B

RELATÓRIO DE VIAGEM

NOME:	2. FUNÇÃO:
3. LOCAL VIAGEM:	4. DATA IDA: ____/____/____ 5. DATA VOLTA: ____/____/____
6. INSTITUIÇÕES/EVENTOS VISITADOS:	
7. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS:	
8. OBJETIVO:	

OBS: Anexo bilhete de passagens e/ou cartão de embarque: ida e volta

10. ASSINATURA:	11. DATA: ____/____/____
12. VISTO DA CHEFIA	13. VISTO DA PRESIDÊNCIA

ANEXO II-C
MODELO DE CONVOCATÓRIA

Membro(s) Convocado(s):	
------------------------------------	--

Cargo/Função/Qualificação Profissional:	
--	--

Portaria/Ato de Convocação:	
--	--

Período:	____/____/____ a ____/____/____
-----------------	---------------------------------

Horário (24 h) de início: ____:____h	Horário (24 h) de término: ____:____h
---	--

Local de realização dos trabalhos:	
---	--

Finalidade da atividade:

Localidade, ____ de ____ de 20____.

Assinatura

Nome do Coordenador

ANEXO II-D

**MODELO DE SOLICITAÇÃO DE AUTORIZAÇÃO DE REALIZAÇÃO DE ATIVIDADES COM
FINS DE REQUERIMENTO DE DIÁRIAS**

Nome:	
Cargo:	CPF:
Local de realização das atividades:	
Data de Início: ____/____/____	Data de Término: ____/____/____
Atividades a serem desenvolvidas:	
Instrumento de designação (número da Portaria, Número da Reunião Plenária e outros):	
Finalidade das atividades a serem desenvolvidas:	
Assinatura nome do solicitante _____	Data: ____/____/____
Assinatura Presidente _____	Data: ____/____/____

*** OBS: Este formulário deve ser utilizado somente na impossibilidade de comprovação de realização de atividades por meio de instrumentos convocatórios.**

ANEXO II-E

MODELO DE REQUISIÇÃO DE PASSAGEM AÉREA

DADOS DO PASSAGEIRO

2 - NOME		1-Data:
3 - CPF	4 - Cargo:	
5 - E-MAIL:	6 - Fones:	

REQUISIÇÃO

7 - TRAJETÓRIA DE IDA

--	--	--

8 - DATA

--

9 - HORÁRIO

--

10 - OBSERVAÇÃO

--

11 - TRAJETÓRIA DE RETORNO

--	--	--

12 - DATA RETORNO

--

13 - HORÁRIO

--

14 - OBSERVAÇÃO

--

15 - PREFERÊNCIA PARA VÔO

Qualquer voo no período e horário próximos ao indicado. Solicito os voos nos referidos horários tendo em vista a dificuldade de voos para a região.

16 - MOTIVO DA VIAGEM

--	--	--

Declaro e dou fé, para os fins de direito, que as informações prestadas neste formulário são verdadeiras, sob as penas da Lei em vigor. E que é de minha inteira responsabilidade no prazo de 10 (dez) dias úteis do retorno apresentar os devidos comprovantes.

17- Requirante

18-Autorizador:

ANEXO 3

RESOLUÇÃO COFEN N.º 0471/2015 – ALTERADA PELAS RESOLUÇÕES COFEN N.º 590/2018 E 607/2019

*O artigo 2.º da presente Resolução foi REVOGADO pela Resolução Cofen n.º 590/2018.

*O anexo da presente Resolução foi ALTERADO pela Resolução Cofen n.º 607/2019.

O Conselho Federal de Enfermagem – Cofen, no uso de suas atribuições estabelecidas pela Lei n.º 5.905, de 12 de julho de 1973, art. 8.º, inciso IV e XIII, c/c seu Regimento Interno, aprovado pela Resolução Cofen n.º 421, de 15 de fevereiro de 2012, art. 22, incisos, X e XXII, e os princípios da administração pública, estabelecidos no art. 37, caput, da Constituição Federal, como também os princípios da razoabilidade, do interesse público e da economicidade dos atos de gestão;

CONSIDERANDO que aos conselheiros efetivos e suplentes do Conselho Federal de Enfermagem e dos Conselhos Regionais de Enfermagem, como também aos assessores e demais representantes do sistema Cofen/Corens, cumpre o dever de zelar pelos atos da Administração Pública, especialmente aquelas atribuições que lhes são conferidas por Lei;

CONSIDERANDO que “o Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Enfermagem são órgãos disciplinadores do exercício da profissão de enfermeiro e das demais profissões compreendidas nos serviços de Enfermagem” (art. 2.º da Lei n.º 5.905, de 12 de julho de 1973);

CONSIDERANDO que o exercício de mandatos de Conselheiros do Sistema Cofen/Corens possui nítido caráter de relevância pública e social;

CONSIDERANDO que será devida aos Conselheiros, Delegados Regionais, empregados públicos, assessores, do sistema Cofen/Corens, e também aos colaboradores, a concessão de passagens e de diárias para o cumprimento das obrigações legalmente estabelecidas;

CONSIDERANDO que o auxílio representação e as diárias possuem caráter nitidamente indenizatório, gerados a partir de circunstâncias distintas determinantes; e que, enquanto o auxílio representação serve à minimização dos prejuízos suportados por conselheiros, profissionais de enfermagem convocados, nomeados ou designados, bem como profissionais de outras categorias convidados, para o desempenho ou participação num ato ou numa atividade determinante dentro do sistema Cofen/Corens, as diárias, por sua vez, consistem em indenizações devidas para, além das pessoas indicadas acima, os assessores, empregados públicos, colaboradores, destinadas ao deslocamento da sede do Conselho Federal ou dos Conselhos Regionais de Enfermagem, conforme o caso, com a finalidade de representá-los em outras localidades, dentro ou fora do Brasil, visando, assim, ao pagamento das despesas com hospedagem, alimentação, locomoção e outras de caráter extraordinário;

CONSIDERANDO que é vedado o enriquecimento ilícito pelo Estado, sendo devida a justa indenização das despesas havidas para execução de atividades, devidamente atualizada, a qualquer título, que tenham gerado benefícios diretos ou indiretos aos órgãos integrantes do sistema Cofen/Corens;

CONSIDERANDO que, a teor do art. 2.º, § 3.º da Lei n.º 11.000, de 15 de dezembro de 2004, os conselhos federais de fiscalização de profissões regulamentadas foram autorizados a normatizar a concessão de diárias, jetons e auxílios de representação, fixando o valor máximo para todos os Conselhos Regionais;

CONSIDERANDO o Acórdão n.º 1280/2012 – TCU – 2.ª Câmara, relativo ao Processo n.º TC 001.0095/2010-2;

CONSIDERANDO que os cargos de conselheiro federal e de conselheiro regional são honoríficos, conforme os arts. 9.º e 14 da Lei n.º 5.905/73;

CONSIDERANDO que o número de conselheiros efetivos e suplentes é legalmente estabelecido, ex vi dos arts. 5.º e 11 da Lei n.º 5.905/73;

CONSIDERANDO que a mensuração das diárias para os Conselhos Profissionais, contida no Anexo I do Decreto n.º 5.992, de 19 de dezembro de 2006, outrora alterado pelo Decreto n.º 6.907, de 21 de julho de 2009, serve de parâmetro para o limite a ser estabelecido em relação aos ocupantes dos cargos honoríficos de conselheiro federal, e que o valor máximo de R\$ 581,00 estabelecido na época de edição deste último Decreto corresponde, até janeiro de 2015, a R\$ 801,66, monetariamente corrigido pelo INPC;

CONSIDERANDO o Anexo III do Decreto n.º 71.733, de 18 de janeiro de 1973, alterado pelo Decreto n.º 6.576, de 25 de setembro de 2008;

CONSIDERANDO o Manual de Diárias e Passagens: Perguntas e respostas. Edição revisada – 2012 da Controladoria-Geral da União – CGU, Secretaria Federal de Controle Interno;

CONSIDERANDO tudo o que consta no PAD COFEN n.º 600/2013, PAD COFEN n.º 317/2013 e PAD COFEN n.º 079/2015;

RESOLVE:

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1.º – Os conselheiros, assessores, empregados, representantes do Sistema Cofen/Corens e os colaboradores designados ou nomeados, convocados ou convidados para desenvolverem atividades do Sistema que, a serviço, deslocarem-se de seus domicílios ou da sede da Autarquia Federal Corporativa respectiva, em caráter eventual ou transitório, para outro ponto do território nacional ou para o exterior, farão jus a passagens e diárias, na forma prevista nesta Resolução.

CAPÍTULO II

CONCESSÃO DE PASSAGENS

Art. 2.º – Aos conselheiros, assessores, empregados, representantes do Sistema Cofen/Corens e aos colaboradores designados ou nomeados, convocados ou convidados para desenvolverem atividades do Sistema, serão concedidas passagens destinadas ao deslocamento a serviço, para outro ponto do território nacional ou para o exterior.

§ 1.º – Às pessoas de que trata o caput deste artigo, que estiverem desenvolvendo atividade duradoura em prol do Cofen/Corens, será facultado o direito de solicitar retornos intermediários, ficando a sua concessão a cargo da autoridade superior do Conselho Federal ou do Conselho Regional de Enfermagem.

§ 2.º – A emissão dos bilhetes será realizada pela agência de viagens contratada, a partir da reserva solicitada pelo setor de passagens, autorizada pela autoridade competente.

§ 3.º – As passagens deverão ser solicitadas com antecedência de, no mínimo, dez dias, contados da data prevista da viagem, ressalvados os casos extemporâneos cuja necessidade do serviço justifique.

*O artigo 2.º da presente Resolução foi REVOGADO pela Resolução Cofen n.º 590/2018.

CAPÍTULO III

DAS DIÁRIAS

Art. 3.º – A concessão de diárias para os conselheiros, assessores, empregados, representantes do sistema Cofen/Corens e colaboradores convidados, convocados, nomeados ou designados passam a obedecer às normas e critérios estabelecidos na presente resolução.

Art. 4.º – A concessão e o pagamento de diárias pressupõem a observância do interesse público e que o motivo do deslocamento esteja comprovado e justificado, observada a pertinência entre a razão do deslocamento e as atribuições das atividades desempenhadas.

Art. 5.º – Farão jus à percepção de diárias as pessoas de que tratam os arts. 1.º e 3.º desta Resolução, que se desloquem a serviço ou por atribuição de representação do Conselho Federal ou do Conselho Regional de Enfermagem, da localidade onde têm seus domicílios ou da sede dos conselhos para outras localidades distintas dentro do território nacional ou no exterior.

Parágrafo único – Não serão concedidas diárias quando o deslocamento, para exercer o serviço ou a atribuição determinada, ocorrer dentro do município aonde o beneficiário possua domicílio.

Art. 6.º – O valor da diária deverá incluir o dia da viagem de ida e de volta e ser suficiente para custear as despesas com alimentação, hospedagem e locomoção urbana.

Parágrafo único – As despesas referentes ao deslocamento até o local de embarque, e

do desembarque até o local de trabalho ou de hospedagem, e vice-versa, integram a atividade de locomoção.

Art. 7.º – As diárias serão concedidas por tempo de afastamento da sede de origem do beneficiário em razão do serviço, na seguinte proporção:

I – uma diária, para cada período relativo a cada dia de afastamento do domicílio ou da sede de origem, com pernoite.

II – meia diária, para cada período relativo a cada dia de afastamento do domicílio ou da sede de origem, sem necessidade de pernoite.

III – meia diária, para cada período relativo ao afastamento do domicílio, quando forem custeadas pela administração, por meio diverso, todas as despesas de pousada, alimentação e transporte, sendo que neste caso, os dias não compreendidos no período do evento, seguem a regra dos incisos anteriores.

IV – meia diária, para cada dia relativo ao afastamento do domicílio, quando a Administração apenas custear as despesas de pousada, ressaltando a(s) despesa(s) de alimentação e/ou o transporte, no período do evento.

§ 1.º – No caso do deslocamento exigir mais de um dia em trânsito, quer na ida ou no retorno, a concessão de diárias deve ser justificada.

§ 2.º – O disposto neste artigo não se aplica:

a) nos casos em que o deslocamento do domicílio ou da sede do Conselho de Enfermagem ocorra dentro da respectiva região metropolitana, assim como aglomeração urbana ou microrregião, constituída por municípios limítrofes e regularmente instituídos, em um raio de até 100 km (cem quilômetros) da sede do respectivo conselho;

b) na hipótese anterior, havendo a comprovada necessidade de pernoite, poderá ser aplicado o disposto nos incisos I, II e III deste artigo, desde que acolhida a justificativa de quem solicitou o pagamento pela autoridade competente.

Art. 8.º – As diárias serão pagas antecipadamente, de uma só vez, com antecedência de até 24 (vinte e quatro horas) da data reservada para o afastamento, desde que solicitadas antecipadamente, observando-se o seguinte:

I – as diárias serão solicitadas à autoridade competente com antecedência suficiente, capaz de poder ser cumprido o prazo estabelecido no caput deste artigo;

II – o Conselho Federal ou os Conselhos Regionais de Enfermagem deverão decidir sobre a solicitação de diárias no prazo de até 5 (cinco) dias, efetuando o pagamento no prazo de até 24 (vinte e quatro) horas, a contar do deferimento da concessão do pedido.

§ 1.º – Quando as solicitações forem de caráter emergencial, as diárias poderão ser processadas durante o decorrer do afastamento, hipótese em que serão pagas no prazo máximo de 24 (vinte e quatro) horas depois de deferidas.

§ 2.º – Quando o afastamento compreender período superior a quinze dias, as diárias

poderão ser pagas parceladamente, mas dentro do período de afastamento.

§ 3.º – Aquele que for beneficiado com o recebimento de diárias deverá apresentar Relatório de viagem, acompanhado de certificado ou outros documentos comprobatórios da atividade, se possível.

§ 4.º – A concessão de diárias com afastamento a partir de sexta-feira, bem como as que incluam sábados, domingos e feriados, estará sujeita à justificativa da efetiva necessidade de trabalho nesses dias.

§ 5.º – A autorização de pagamento de despesas pela autoridade competente caracterizará a aceitação da justificativa.

Art. 9.º – São elementos essenciais do ato de concessão de diárias:

I – o nome, o cargo ou a função do proponente;

II – o nome, o cargo ou a função do beneficiário;

III – descrição objetiva do serviço a ser executado;

IV – indicação dos locais onde o serviço será realizado;

V – período provável de afastamento;

VI – o valor unitário, a quantidade de diárias e a importância total a ser paga;

VII – autorização do pagamento de despesas pelo ordenador.

§ 1.º – Nos casos em que o afastamento se estender por tempo superior ao previsto, desde que autorizada a sua prorrogação, as pessoas de que tratam os arts. 1º e 3º desta Resolução farão jus, ainda, às diárias correspondentes ao período prorrogado.

§ 2.º – Serão restituídas, pelo beneficiário, em 5 (cinco) dias, contados da data de retorno ao domicílio ou à sede originária do Conselho de Enfermagem, as diárias recebidas em excesso.

§ 3.º – Serão também restituídas em sua totalidade, no prazo estabelecido no parágrafo anterior neste artigo, as diárias recebidas pelo beneficiário quando, por qualquer circunstância, não ocorrer o afastamento.

§ 4.º – A restituição de diárias tratada neste artigo ocorrerá exclusivamente mediante depósito bancário na conta-corrente da respectiva Autarquia Federal que as concedeu, devendo tal ato ser comprovado perante a administração.

Art. 10 – Deverão compor os autos de concessão de diárias:

I – autorização de diárias;

II – relatório de viagem, cópia do cartão de embarque ou cópia do bilhete rodoviário, com o certificado do evento ou outro documento comprobatório dos serviços ou atividades desenvolvidas, se possível; e

III – cópia da requisição da passagem, mediante o preenchimento dos anexos desta Resolução, publicados no site do Conselho Federal de Enfermagem (www.cofen.gov.br).

Art. 11 – Nos casos em que o presidente for o beneficiário, a concessão dos valores será autorizada por outro membro da diretoria, na ordem funcional decrescente, ou funcionário do Cofen/Corens para o qual seja delegada competência em caráter geral, para evitar a auto concessão de diárias, em prejuízo das prerrogativas do presidente de deliberar sobre os demais aspectos da viagem envolvida.

Art. 12 – Os valores das diárias no âmbito do Cofen são aqueles da tabela que constitui o Anexo I a esta Resolução, ficando o pagamento limitado a, no máximo, 15 (quinze) diárias mensais, respeitando a condição de eventualidade e transitoriedade no afastamento.

§ 1.º – Para os Conselhos Regionais de Enfermagem, serão observados os valores das diárias constantes do Anexo I desta Resolução e o limite estabelecido no caput deste artigo.

§ 2.º – O limite estabelecido no caput deste artigo não se aplica aos servidores da autarquia.

§ 3.º – Os condicionantes da eventualidade e transitoriedade no afastamento, com relação aos conselheiros, aplicam-se nos seguintes casos:

- a) participação em reuniões do Plenário e da Diretoria;
- b) participação em reuniões da Assembléia de Presidentes;
- c) participação em reuniões, eventos, congressos e atividades diversas, com designação por Portaria;
- d) participação em cursos de aperfeiçoamento e capacitação, com autorização por Portaria;
- e) realização de atividades inerentes ao cargo de diretor, na conformidade do Regimento Interno da Autarquia;
- f) participação em Câmaras Técnicas.

§ 4.º – Em caráter excepcional, poderá ser pago, aos conselheiros, um número maior de diárias, em deslocamentos a serviço no mesmo mês, desde que demonstrada inequívoca e imprescindível a sua permanência em deslocamento a serviço ou representação da autarquia corporativa, e a despesa seja autorizada pela Diretoria do Conselho de Enfermagem respectivo.

§ 5.º – Na hipótese de deslocamentos para fora do País, o valor da diária será pago em dólar norte-americano, ou, por solicitação do servidor, por seu valor equivalente em moeda nacional ou em euros.

Art. 13 – Nos casos de afastamento da sede do serviço para acompanhar, na qualidade

de assessor, conselheiro federal ou diretor da autarquia, o servidor ou colaborador designado fará jus a diárias no mesmo valor atribuído à autoridade acompanhada, desde que expresso em portaria.

Art. 14 – Os Conselhos Regionais de Enfermagem deverão emitir normas regulamentares a esta Resolução, no âmbito da sua Administração, devendo fixar os valores a serem pagos a título de diárias em conformidade com a disponibilidade dos recursos orçamentários e financeiros de que dispõem, aos quais ficam condicionados.

Parágrafo único – Na fixação do valor das diárias, deverá o Conselho Regional observar a receita líquida, respeitando os limites necessários ao cumprimento das demais obrigações, para que não venha a causar prejuízos à Administração Pública, sob as penas da lei.

Art. 15 – É defeso aos Conselhos Regionais de Enfermagem praticar valores superiores aos estabelecidos na presente Resolução, sob as penas da lei.

Art. 16 – Os valores fixados nesta Resolução deverão ser majorados, por meio de Decisão, pelo Conselho Federal de Enfermagem uma única vez no ano, sempre no mês de fevereiro, devendo ser utilizada como base de cálculo os índices do INPC acumulado no período, ou outro índice que lhe sobrevenha em substituição.

Art. 17 – Os procedimentos e os formulários necessários ao requerimento, concessão e prestação de contas das diárias encontram-se positivados no Manual de Procedimentos para Formalização do Processo de Concessão de Diárias e Passagens, contidos no anexo II da presente Resolução, publicado no site do Conselho Federal de Enfermagem (www.cofen.gov.br).

Art. 18 – Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação, revogando-se todas as disposições em contrário, e em especial a Resolução COFEN n.º 451/2013.

Brasília, 25 de fevereiro de 2015.

IRENE C. A. FERREIRA
COREN-SE Nº 71719
Presidente

SÍLVIA MARIA NERI PIEDADE
COREN-RO Nº 92597
Segunda-Secretária

* RESOLUÇÃO COFEN N.º 540/2017 – Altera o “ANEXO I” da Resolução Cofen n.º 471/2015. *

* RESOLUÇÃO COFEN N.º 602/2019 – Altera o “ANEXO I” da Resolução Cofen n.º 471/2015 e revoga a Resolução Cofen n.º 0540/2017. *