

APLICAÇÃO DO CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES NO JUIZADO ESPECIAL CÍVEL DA COMARCA DE FLORIANÓPOLIS

RESUMO

O presente estudo tem por objetivo a identificação do custo dos processos transitados no juizado especial cível da comarca de Florianópolis, por meio da aplicação de um modelo de custeio baseado em atividades. Trata-se de uma pesquisa aplicada, com abordagem quantitativa e qualitativa, com objetivos descritivos e exploratórios, desenvolvida por meio de uma pesquisa-ação. A coleta de dados se deu por meio de consultas a relatórios disponibilizados pelo Poder Judiciário bem como por observações in loco dos procedimentos realizados durante o trâmite processual que, representado num fluxograma, permitiu a identificação de 11 (onze) atividades importantes. Após o levantamento dos dados financeiros referentes ao mês de novembro de 2009 e definição dos direcionadores, chegou-se ao total dos recursos consumidos pelas atividades realizadas. Como resultados da pesquisa, após a distribuição dos recursos das atividades para os objetos de custeio – processos transitados no juizado especial – tem-se os custos das cinco configurações de trâmites processuais possíveis, a saber: a) Processos com acordo obtido na sessão de conciliação, R\$ 424,18; b) Processos julgados pelo juiz sem a realização da audiência de instrução e julgamento, R\$ 597,29; c) Processos julgados pelo juiz com a realização da audiência de instrução e julgamento, R\$ 1.328,94; d) Processos com recurso oriundo da decisão do juiz, sem a realização da audiência de instrução e julgamento, R\$ 1.268,71; e e) Processos com recurso oriundo da decisão do juiz, com a realização da audiência de instrução e julgamento, R\$ 2.000,36.

Palavras-chave: Custeio baseado em atividades. Juizado especial cível. Modelo de custeio.

1 INTRODUÇÃO

Assim como para as organizações de direito privado, a determinação dos custos das atividades realizadas pelo poder público é importante para a gestão dos recursos públicos. No entanto, mesmo com o advento da lei complementar 101 (BRASIL, 2010c), de 4 de maio de 2000, que estabelece em seus dispositivos que a administração pública deve manter sistemas de custos atualizados, até agora pouco se fez em relação ao desenvolvimento de sistemas para a identificação dos custos dos serviços prestados pela administração pública.

Os juizados especiais, ou popularmente chamados de juizados de pequenas causas, foram instituídos a partir da lei 9.099 (BRASIL, 2010e), de 26 de setembro de 1995, com a finalidade de tirar da justiça comum os processos considerados mais simples e que, devido ao grande volume, levavam muito tempo para serem concluídos. Os juizados especiais se caracterizam pela simplicidade dos atos processuais, dando às ações que por eles tramitam, maior celeridade processual.

Além da informalidade dos atos e da celeridade processual, outra característica relevante dos juizados especiais é a gratuidade dos processos no primeiro grau de jurisdição, ou seja, o custo destes procedimentos é pago pelo poder público. Neste sentido, pretende-se responder a seguinte pergunta de pesquisa: Qual o custo dos processos transitados no juizado especial da comarca da capital, por meio do Custeio Baseado em Atividades?

A motivação deste estudo está na necessidade de ampliar os estudos acerca do tema abordado e trazer maior clareza sobre ele, pois se trata de um assunto relativamente novo. Ao mesmo tempo, pretende-se gerar informações úteis a administração do poder judiciário catarinense, que permitam uma melhor visualização dos gastos inerentes à manutenção do juizado especial.

Nesse sentido, o presente artigo apresenta um estudo no juizado especial cível da comarca de Florianópolis, doravante chamada comarca da capital, onde se aplicam os conceitos utilizados pela contabilidade de custos para estruturar um modelo de custeio baseado em atividades que permita aos gestores conhecer os recursos envolvidos e o custo dos processos nele transitados, desde o seu protocolo até o trânsito em julgado, incluindo o recurso, uma vez que as turmas de recursos foram instituídas com a finalidade de garantir o princípio do duplo grau de jurisdição a que têm direito as partes envolvidas.

Desta forma, o objetivo principal deste estudo é identificar o custo dos processos transitados no Juizado Especial Cível da comarca da capital, por meio de um modelo de custeio baseado em atividades. Para tanto, especificamente, pretende-se identificar as atividades por meio da elaboração de um fluxograma de atividades; definir os direcionadores de custos; levantar dados financeiros; e estruturar e aplicar o modelo.

1.1 Metodologia

A presente pesquisa pode ser classificada como aplicada, pois o estudo gera conhecimentos para a solução de um problema específico. Gil (2002) define como pesquisa aplicada aquela que tem por objetivo gerar conhecimentos destinados à aplicação direta.

Sua abordagem é qualitativa e quantitativa, pois apesar de conter valores numéricos, seu objetivo é a interpretação dos dados obtidos. Para Oliveira (2005 p. 41) “a pesquisa qualitativa pode ser caracterizada como sendo uma tentativa de explicar-se em profundidade o significado e as características do resultado das informações obtidas através de entrevistas ou questões abertas”.

Quanto aos objetivos, o presente estudo é uma pesquisa exploratória, pois busca um maior conhecimento acerca do tema estudado. Segundo Gil (2002), estas pesquisa objetivam, principalmente, o aprimoramento de idéias. Também se pode classificar esta pesquisa como descritiva, uma vez que descreve os procedimentos realizados no juizado especial a fim de compreender as características da instituição. Para Gil (2002) estas pesquisas objetivam a descrição das características de determinado fenômeno, ou então o estabelecimento de relações entre variáveis.

A coleta dos dados se deu por meio da observação, *in loco*, dos procedimentos realizados no juizado especial, entrevistas não estruturadas e relatórios fornecidos pela administração do Tribunal de Justiça de Santa Catarina.

Utilizam-se para a validação do modelo estruturado, dados relativos ao mês de novembro de 2009, período em que não há fatores que alteram o fluxo considerado normal de processos como, por exemplo, períodos de festas e grandes feriados comemorativos. Acrescenta-se que se realiza nesse período a pesquisa de campo, quando ocorre o levantamento dos dados que servem de base para a presente pesquisa.

Dentre as limitações da pesquisa destaca-se que o presente estudo é realizado no juizado especial cível da comarca da capital e, portanto, sua aplicabilidade é restrita a tal

juizado. Além disso, o próprio método de custeio escolhido para estruturar o modelo representa uma limitação.

2 OS JUIZADOS ESPECIAIS

Os juizados especiais atuam em causas de menor complexidade. De acordo com o artigo 3º da lei 9.099/95 trata da competência dos juizados especiais cíveis, e elenca quais as condições para que uma ação seja apreciada pelos juizados especiais cíveis, a saber:

Art. 3º O Juizado Especial Cível tem competência para conciliação, processo e julgamento das causas cíveis de menor complexidade, assim consideradas:

I – as causas cujo valor não exceda a 40 (quarenta) vezes o salário mínimo;

II as enumeradas no artigo 275, inciso II, do Código de Processo Civil;

III – a ação de despejo para uso próprio;

IV – as ações possessórias sobre bens imóveis de valor não excedente ao fixado no inciso I deste artigo. (BRASIL, 2010 e).

A lei 9.099/95 traz ao longo de seu texto as características sob as quais se orientam os juizados especiais, como por exemplo, as previstas no artigo 2º da referida lei: “o processo orientar-se-á pelos critérios da oralidade, simplicidade, informalidade, economia processual e celeridade, buscando, sempre que possível a conciliação ou a transação” (BRASIL, 2010 e).

Inclui-se, ainda, a gratuidade dos processos transitados pelos juizados especiais, conforme mencionado no caput do artigo 54 da lei 9.099/95, “o acesso ao Juizado Especial independerá, em primeiro grau de jurisdição, do pagamento de custas, taxas ou despesa” (BRASIL, 2010e). Ou seja, o Estado arca com os custos de manutenção dos juizados especiais.

Neste sentido, um sistema de custos permite ao Poder Judiciário identificar qual o custo dos referidos processos e, assim, adotar as políticas necessárias para corrigir possíveis desvios.

3 MÉTODO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES – ABC

Método de custeio é a maneira utilizada para a alocação dos insumos consumidos no processo produtivo. De acordo com Schultz, Silva e Borgert (2008), os métodos de custeio são conjuntos de técnicas, ou modelos, utilizados para identificar o custo de produtos ou serviços. Dentre os métodos de custeio possivelmente mais utilizados estão o custeio variável, por absorção, RKW e o baseado em atividades.

Normalmente, os conceitos e metodologias relacionados à contabilidade de custos encontrados na literatura estão voltados para a indústria. No entanto, estes conceitos e metodologias podem ser aplicados, também, na prestação de serviço. Martins (2008, p.297), ao falar sobre o custeio baseado em atividades, explica que:

Os conceitos e a metodologia do Custeio Baseado em Atividades (ABC) aplicam-se também às empresas não industriais, pois as atividades ocorrem tanto em processos de manufatura quanto de prestação de serviços. Logo, é possível utilizar o ABC em instituições financeiras, concessionárias de serviços públicos (telecomunicações, energia e outras), hospitais, escolas etc. Enfim, atividades e objetos de custeio são encontrados em todas as organizações, inclusive naquelas de fins não lucrativos.

Assim, os conceitos e metodologias da contabilidade de custos podem ser aplicados ao

Poder Judiciário, inclusive os relacionados ao *ABC*, uma vez que este poder presta serviços jurisdicionais à população. Bornia (2002, p.121), entende que “a idéia básica do *ABC* é tomar os custos das várias atividades da empresa e entender seu comportamento, encontrando bases que representam as relações entre os produtos e essas atividades”. Ou seja, permite identificar o custo de cada atividade possibilitando observar o seu comportamento.

Neste sentido, pode-se entender que esta forma de custeio realiza-se em função das atividades desenvolvidas ao longo do processo produtivo. De acordo com Nakagawa (2001, p.39), “no método de custeio baseado em atividades ou *ABC*, assume-se como pressuposto que os recursos de uma empresa são consumidos por suas atividades e não pelos produtos que ela fabrica”.

De acordo com Martins (2008, p.93), o primeiro passo para a implantação de um sistema de custeio baseado em atividades “é identificar as atividades relevantes dentro de cada departamento”. Segundo Maher (2001, p.282), a parte mais desafiadora quando da estruturação de um sistema *ABC*, “[...] é a identificação das atividades que utilizam recursos, [...]”. De acordo com o autor, as pessoas envolvidas na implantação desse sistema devem conhecer e entender o funcionamento de cada atividade envolvida no processo produtivo (MAHER, 2001).

De maneira geral, observa-se que em um sistema baseado em atividades os custos são alocados primeiramente às atividades, e depois aos objetos de custeio, por meio dos direcionadores de custos. Martins (2008, p.96) conceitua que “direcionador de custos é o fator que determina o custo de uma atividade”. Os direcionadores de custos se dividem em direcionadores de custos de recursos e direcionadores de custos de atividades, onde o primeiro demonstra a relação dos recursos consumidos e as atividades realizadas, e o segundo representa a relação entre as atividades realizadas e os objetos de custeios oriundos das atividades.

Encontram-se na literatura, diversas vantagens na utilização do custeio baseado em atividades. De acordo com Lunkes (2007), têm-se como benefícios gerados com a implantação do *ABC*, entre outros, a melhora da alocação dos custos, melhora no controle dos custos indiretos, e a melhora na tomada de decisão.

4 CUSTOS NO SETOR PÚBLICO

Mesmo havendo dispositivos legais, no Brasil, não havia a cultura de controlar os custos dos bens e serviços desenvolvidos pela administração pública, o que torna difícil controlar e fiscalizar se a aplicação dos recursos públicos ocorreu de forma correta.

De acordo com Silva (2007, p.111) “desde 1964 existem dispositivos legais que apontam a necessidade de controle de custos no serviço público brasileiro”. O autor se refere ao artigo 99 da lei 4.320/64, que contempla principalmente ao setor industrial:

Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeiro comum (BRASIL, 2010 d).

A Constituição Federal determina, indiretamente, que a administração pública passe a controlar seus gastos. De acordo com Cruz e Platt Neto (2007, p.69), “antes da LRF, a própria Constituição federal já determinava a economicidade como um dos focos para o exercício do controle interno e do controle externo”.

Todavia, somente com o advento da LRF é que passa a ser obrigatório o controle dos custos. Referida lei complementar regulamenta em seu Artigo 50 parágrafo 3º, que “a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial” (BRASIL, 2010 c). A adoção de sistemas de controle de custos pela administração pública pode trazer diversas vantagens. Cruz e Platt Neto (2007) destacam vantagens como a melhora do aproveitamento dos recursos disponíveis e a possibilidade de um planejamento melhor das despesas.

Silva (2007, p.21) acrescenta que “a ausência de um sistema de custo impede que a administração pública possa avaliar a utilização dos recursos alocados aos seus agentes e os resultados por eles atingidos, [...]”. Mauss e Souza (2008, p.19-20) apontam três funções consideradas primordiais da contabilidade de custos aplicada ao setor público, a saber:

- embasar as tomadas de decisões diárias que se seguem em todo o processo de gestão, desde o planejamento estratégico até o operacional, estabelecendo padrões para avaliação do desempenho e posterior controle das atividades;
- oferecer um *feedback* dos resultados aos gestores para um novo planejamento;
- informar os resultados das atividades públicas para os órgãos fiscalizadores e para a sociedade (transparência).

Portanto, além de auxiliar os gestores, auxilia a população no controle social, pois permite uma maior transparência das ações públicas.

5 ESTRUTURAÇÃO DO MODELO DE CUSTEIO

Instalado no Fórum Desembargador Eduardo Luz, o Juizado Especial Cível da comarca da capital, doravante identificado pela sigla JEC, atua nas causas de menor complexidade desta comarca, conforme preceitua o artigo 3º da lei 9.099/95 (BRASIL, 2010e). Cabe salientar que no referido Fórum, além do JEC, existem outras varas especializadas, dentre elas, as varas da família, juizado especial criminal, etc.

Atuam diretamente no JEC 18 colaboradores, entre Magistrados, Técnicos Judiciários Auxiliares, Analistas Jurídicos, Assessores Judiciários, estagiários e digitadores. Acrescenta-se, ainda, um grupo de colaboradores que, embora lotados em outros setores, constituem mão-de-obra direta, pois dedicam parte do seu tempo às atividades realizadas no JEC. Este grupo de colaboradores é composto por oficiais de justiça, colaboradores lotados na distribuição e na expedição do Fórum e, também, por servidores e magistrados atuantes na turma de recursos.

Encontram-se, também, colaboradores lotados em setores auxiliares, como serviços gerais, limpeza, segurança patrimonial, e central de atendimentos. Estes colaboradores constituem mão-de-obra indireta e, portanto, parte dos gastos relativos à sua folha de pagamento é alocada ao JEC.

Para a estruturação do modelo, apresentam-se, na seqüência, as diversas etapas que consubstanciam o estudo.

5.1 Identificação do processo produtivo

O fluxograma da Figura 1 apresenta o trâmite processual das ações transitadas no JEC, bem como a identificação das atividades nele desempenhadas. A identificação das atividades ocorrem por meio de entrevistas realizadas com os servidores lotados na referida vara, e são

representadas pelos códigos A1, A2, ..., A11.

De acordo com os servidores entrevistados, o início do trâmite processual, doravante chamado de processo produtivo, ocorre no recebimento da petição inicial. Neste ponto, os servidores verificam se a petição a ser protocolada é de competência do JEC. Se a petição não for de competência do JEC, encaminha-se o requerente para a vara correta, e se for de competência do JEC, o servidor da distribuição protocola a petição, que é devidamente cadastrada no SAJ (Sistema de Automação do Judiciário) e, após o cadastramento, ocorre a autuação (transformação em processo devidamente identificado com os nomes das partes envolvidas, número do processo, vara de origem, etc.) e, por fim, ocorre a remessa ao cartório. Pela natureza dos eventos, consideram-se esses atos integrantes da mesma atividade, chamada “Distribuir Processos”, representada na Figura 1 pelo código A1.

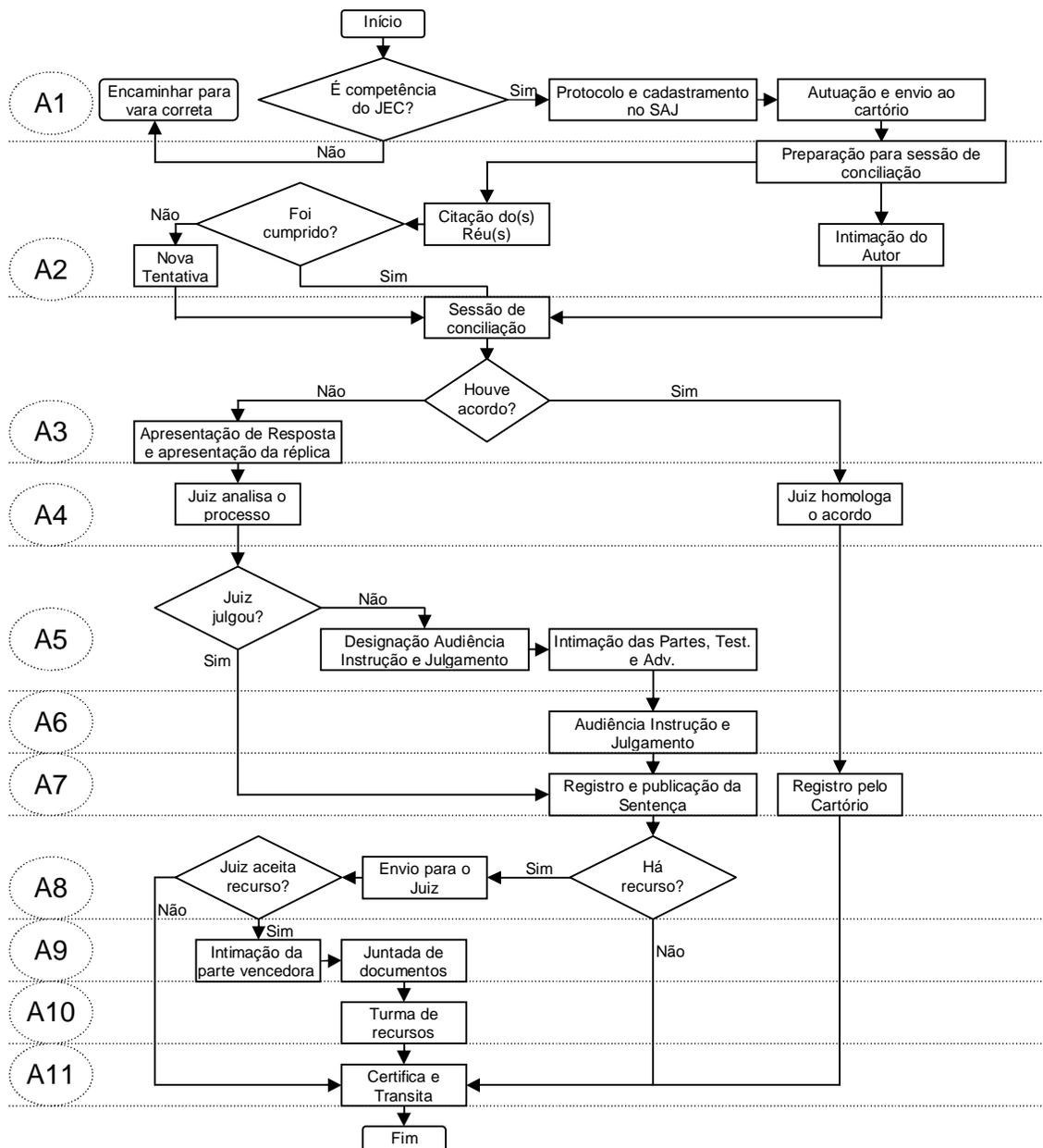


Figura 1- Fluxograma do processo de produção
Fonte: Dados da pesquisa

No cartório, ocorre o recebimento dos autos e nesse momento inicia-se a segunda atividade, que é identificada como “Preparar Sessão de Conciliação”, representada na Figura 1 pelo código A2. Nesta atividade, são realizados atos como a intimação do autor e a citação do réu, que são realizadas através de carta com aviso de recebimento (AR). No caso do réu, se o correio não o localizar, é realizada uma segunda tentativa via oficial de justiça. As citações e intimações contêm as informações relativas às partes, data e hora da sessão de conciliação, entre outras informações pertinentes.

Na seqüência, ocorre a atividade denominada “Realizar Sessão de Conciliação”, representada na Figura 1 pelo código A3. Nesta atividade, ocorre a negociação entre as partes a fim de obter a conciliação; caso não seja obtida a conciliação, apresenta-se a defesa por parte do réu. Esta sessão não é presidida por um magistrado e sim por um conciliador, que pode ser qualquer cidadão bacharel em direito ou estudante em fase conclusiva do curso de direito. Cabe ressaltar que o conciliador atua de forma gratuita, ou seja, trata-se de trabalho voluntário.

Independente do resultado da sessão de conciliação, os autos serão encaminhados para o Juiz, o qual realiza a atividade denominada de “Apreciar Processo”, representada na Figura 1 pelo código A4. Neste momento, abrem-se duas possibilidades, há ou não acordo. Se houver acordo, o Juiz homologa a conciliação e envia os autos para a certificação. Se não for obtido acordo, cabe ao Juiz decidir se vai julgar o processo, ou se designará a audiência de instrução e julgamento. Optando pelo julgamento, o magistrado profere a sentença e a encaminha para o cartório para a sua publicação. Caso contrário, o magistrado designará a audiência de instrução e julgamento.

Nesse caso, ocorre a atividade denominada “Preparar Audiência de Instrução e Julgamento”, representada na Figura 1 pelo código A5. Nesta atividade, ocorre uma nova comunicação às partes, inclusive a seus advogados, que são intimados a comparecer no juízo para a realização da audiência. As intimações podem ser realizadas através de carta com aviso de recebimento (AR), oficial de justiça, edital, ou qualquer meio legítimo.

Na data marcada, ocorre a atividade “Realizar Audiência de Instrução e Julgamento”, representada na Figura 1 pelo código A6, que é a realização da audiência, propriamente dita. Nesta audiência, o magistrado solicita algumas elucidações necessárias para que ele profira seu veredicto. Após a argumentação de ambas as partes, o magistrado decide sobre o caso e profere a sentença.

Após a realização da audiência de instrução e julgamento, os autos são remetidos ao cartório que deverá registrar a sentença. Neste momento realiza-se a atividade denominada “Certificar Sentença”, representada na Figura 1 pelo código A7, que trata do registro da sentença proferida pelo juiz, ou do acordo obtido na sessão de conciliação e homologado pelo magistrado. Este registro ocorre através da emissão de uma certidão que é juntada nos autos.

Conforme citado anteriormente, existe o princípio do duplo grau de jurisdição, que é o direito da parte perdedora solicitar uma revisão da sentença condenatória proferida por um magistrado de primeiro grau. Para atender a esta demanda, surgiram as turmas de recursos que asseguram à parte perdedora o direito da revisão da sentença sem que o processo seja encaminhado a um órgão de segundo grau da justiça comum. Assim, se houver recurso, a petição será encaminhada para o magistrado que proferiu a sentença para que este julgue procedente ou não o pedido de recurso. Realiza-se, então, a atividade “Apreciar Recurso”, representada na Figura 1 pelo código A8, quando o juiz analisa se os argumentos utilizados pelo requerente justificam o pedido de revisão da sentença. Se o juiz julgar procedente, ocorre a preparação da audiência de recurso, caso contrário, se o juiz julgar o recurso improcedente,

a sentença transita em julgado.

Na preparação para a audiência de recurso, ocorre a atividade denominada “Preparar Audiência de Recurso”, representada na Figura 1 pelo código A9, quando se realiza a comunicação à parte vencedora no primeiro grau que houve recurso e se solicita o seu comparecimento em uma data pré determinada. Esta comunicação também é realizada por meio de emissão de carta com aviso de recebimento (AR). Neste ponto, ocorre, também, a juntada de provas e documento trazidos pelas partes.

Após a comunicação, na data especificada, ocorre a audiência de recurso. Esta atividade é denominada “Realizar Audiência de Recurso”, representada na Figura 1 pelo código A10. As turmas de recursos são compostas por três magistrados de entrância especial, último degrau da carreira dos magistrados em primeiro grau. Caso não haja magistrados de entrância especial, as turmas de recursos devem ser compostas por magistrados de entrância igual ou superior ao prolator da sentença condenatória, ou seja, de hierarquia igual ou superior ao juiz que decidiu sobre o caso. Durante a audiência de recurso, o juiz relator do processo apresenta o processo aos demais juízes que compõem a turma de recursos e, após a apresentação, votam pela a manutenção ou reversão da sentença.

Após a realização da votação, seja a nova decisão favorável ou não à decisão do juiz do primeiro grau, encaminham-se os autos para o cartório para que este certifique e transite a sentença em julgado, ou seja, encerra-se o processo no JEC. Esta atividade é denominada “Certificar Decisão Final”, representada na Figura 1 pelo código A11, que consiste em emitir e juntar a certidão que encerra o trâmite processual. Após, o processo é despachado para o arquivo.

Cabe ressaltar que, caso o condenado não cumpra a sentença, há, ainda, a solicitação do cumprimento de sentença, quando o vencedor protocola uma nova petição requerendo que a justiça faça com que a parte devedora cumpra a sentença. Atualmente, o cumprimento de sentença é considerado a continuação do processo que originou tal sentença, mas que, em função de sua complexidade, considerou-se neste trabalho como se fosse um novo processo.

Por fim, é importante alertar para o fato de que há possibilidade de recursos em outras instâncias. Entretanto, se isto ocorrer, a ação vai para o trâmite comum. Assim, a competência do JEC encerra-se na decisão proferida pela turma de recursos.

Com base no fluxograma apresentado em que se destacam, sequencialmente, as diversas atividades que compõem o trâmite processual, pode-se organizá-las por extratos, conforme descritas no Quadro 1.

CÓD.	ATIVIDADE	DESCRIÇÃO
A1	Distribuir Processos	Receber as petições, verificar a competência do JEC, protocolar no SAJ, autuar a petição e enviar ao cartório.
A2	Preparar Sessão de Conciliação	Receber os autos, citar o réu e intimar o autor.
A3	Realizar Sessão de Conciliação	Realizar a audiência para buscar o acordo
A4	Apreciar Processo	Se houver acordo, homologar o acordo por meio de sentença. Se não houver acordo, analisar o processo e elaborar a sentença ou se julgar necessário, designar audiência de instrução e julgamento.
A5	Preparar Audiência de Instrução e Julgamento	Comunicar as partes sobre a realização da audiência de instrução e julgamento, e realizar os atos administrativos necessários.
A6	Realizar Audiência de Instrução e Julgamento	Realizar a audiência com análise das provas apresentadas e esclarecimentos solicitados pelo juiz, que deve proferir sua sentença.
A7	Certificar Sentença	Receber os autos no cartório e emitir certidão para registrar a sentença.

A8	Apreciar Recurso	Receber o pedido de recurso e avaliar se o mesmo é procedente ou não.
A9	Preparar Audiência de Recurso	Intimar a parte vencedora e juntar provas acrescentadas ao recurso e realizar os atos administrativos necessários.
A10	Realizar Audiência de Recurso	Analisar o recurso e realizar a votação pelos magistrados que compõem a turma de recursos
A11	Certificar Decisão Final	Receber os autos, registrar a sentença e certificar o trânsito em julgado.

Quadro 1 - Atividades realizadas no JEC

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme Quadro 1, na primeira coluna codificam-se as atividades, com a finalidade de facilitar a sua identificação no fluxograma; na segunda coluna apresenta-se o nome das atividades identificadas e, por fim, na terceira coluna apresenta-se uma descrição sintética de cada atividade desempenhada ao longo do trâmite processual.

5.2 Identificação dos recursos consumidos e seus direcionadores

Ao longo do processo produtivo, podem-se identificar os seguintes recursos consumidos:

- Mão-de-obra direta:** Refere-se aos servidores que atuam diretamente nos processos que tramitam no JEC. A mão-de-obra direta é composta por servidores que estão lotados diretamente no cartório do JEC, no setor de distribuição e na turma de recursos. O setor de distribuição atende a todas as varas instaladas no Fórum, portanto, para considerar quanto da mão-de-obra é dedicada ao JEC utiliza-se a representatividade desta vara em relação às demais, ou seja, do total de processos protocolados, quantos são de competência do JEC. Assim, dos 1.698 processos protocolados no mês de novembro do ano de 2009, 507 são de competência do JEC, o que garante uma representatividade de 29,86%. Metodologia semelhante foi aplicada ao custo com mão-de-obra direta relativa à turma de recursos, pois nela, são analisados tanto os processos do JEC como do juizado especial criminal. Neste sentido, do total (864) de processos de competência dos juzados especiais cível e criminal, 507 são do JEC, o que garante uma representatividade de 58,68%. No mês de novembro, o consumo total deste recurso foi na ordem de R\$ 120.874,33.
- Material de expediente:** Refere-se aos custos decorrentes do material consumido durante o exercício das atividades realizadas no JEC, tais como os materiais de limpeza, escritório, etc. Para atribuir o custo do material de expediente relativo ao JEC, utiliza-se, também, percentual de representatividade do JEC em relação às demais varas, ou seja, 29,86% do total. Tal proporção foi utilizada uma vez que as solicitações feitas ao almoxarifado não são separadas por vara, ou seja, todas as solicitações são direcionadas ao Fórum. No mês levado em consideração neste estudo foram consumidos deste recurso R\$ 3.483,23.
- Mão-de-obra indireta:** Totalizando um consumo de R\$ 28.619,14, este recurso refere-se ao gasto com servidores lotados em setores de apoio, como por exemplo, secretaria do foro, serviços gerais, militares que fazem a segurança do prédio, entre outros. Neste grupo, utiliza-se, também, o percentual de representatividade de 29,86%, pois, como se trata de mão-de-obra indireta, não é possível identificar quanto dela é dedicada ao JEC.
- Correios:** Refere-se ao gasto com correspondências, tais como carta com aviso de recebimento, cartas comerciais (cartas convencionais), etc. Nesta categoria, utiliza-se,

também, o percentual de representatividade de 29,86%, pois as faturas emitidas não relacionam a origem das correspondências expedidas. No mês de novembro, o consumo total deste recurso foi na ordem de R\$ 4.323,94.

- **Infra-estrutura:** São gastos com serviços de telefonia, energia elétrica, água e esgoto. Tais valores são agrupados, em virtude de sua baixa representatividade em relação ao total dos custos. Assim como para os demais custos indiretos, neste item utiliza-se, também, o percentual de representatividade do JEC em relação às demais varas, ou seja, 29,86% do total consumido, que no período estudado foi na ordem de R\$ 4.122,73.
- **Depreciação:** Refere-se ao valor da depreciação do prédio, dos móveis, máquinas e equipamentos utilizados no juizado especial. Embora não haja o registro da depreciação nos balanços públicos, esta foi considerada nesta pesquisa. O cálculo da depreciação é realizado com base na Instrução Normativa SRF nº. 162, de 31 de dezembro de 1998. Cabe ressaltar que o valor registrado do imóvel onde se encontra instalado o JEC é de R\$ 5.850.000,00. Entretanto, aplica-se o percentual de representatividade (29,86%) do JEC em relação às demais seções instaladas no prédio, o que totaliza R\$ 7.866,17 de depreciação mensal.

Desta forma, o Quadro 2 apresenta os recursos identificados e seus respectivos direcionadores de recursos.

Recursos	Valor (R\$)	Direcionadores de Recurso
Mão-de-obra Direta	120.874,33	Tempo
Material Expediente	3.483,23	Estimativa de consumo
Mão-de-obra Indireta	28.619,14	Tempo
Correios	4.323,94	% expedições
Infra-estrutura	4.122,73	Estimativa de consumo
Depreciação	7.866,17	Tempo de utilização das instalações

Quadro 2 – Direcionadores de recurso

Fonte: Dados da pesquisa.

Para determinar os direcionadores, utiliza-se como critério a relação entre os recursos envolvidos e as atividades que os consomem. Neste sentido, a seguir, apresentam-se os direcionadores de recursos identificados, bem como a sua distribuição, baseada nos critérios acima, para as atividades.

5.2.1 Distribuição da Mão-de-obra direta

O direcionador de recurso utilizado para a distribuição da mão-de-obra direta é o tempo dedicado a cada atividade, pois cada servidor executa mais de uma atividade e, por isto, faz-se necessária a identificação do tempo dedicado a cada atividade desempenhada, conforme apresentado no Quadro 3.

(Valores em %)

Seção	Direcionador de recurso	Atividades											Total
		A1	A2	A3	A4	A5	A6	A7	A8	A9	A10	A11	
Distribuição	Tempo	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100,00
Cartório	Tempo	-	32,00	5,00	-	8,00	6,00	11,00	-	23,00	6,00	9,00	100,00
Magistrado	Tempo	-	-	-	58,00	-	10,00	-	32,00	-	-	-	100,00

Oficiais de Justiça	Tempo	-	80,00	-	-	20,00	-	-	-	-	-	-	100,00
Turma de Recursos	Tempo	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100,00	-	100,00

Quadro 3 - Identificação do tempo MOD dedicado às atividades

Fonte: Dados da pesquisa.

Destaca-se que os valores percentuais apresentados na coluna “Total”, representam o total de horas dedicadas pelos servidores que é de 184 horas para a distribuição, 2.618 horas para o cartório, 154 horas para o magistrado, 92 horas para o oficial de justiça e 460 para a turma de recursos. Em função de sua complexidade, a distribuição da MOD é separada por setores, pois em cada um deles o tempo dedicado pelos servidores é distribuído de forma diferente.

5.2.2 Distribuição dos demais recursos

O direcionador de custo utilizado para a alocação do **material de expediente** é a estimativa de consumo, pois se torna inviável a mensuração do valor unitário consumido em cada atividade. Assim, tal estimativa se dá por meio de entrevista e da observação da rotina de trabalho dos servidores lotados no JEC.

Para a **mão-de-obra indireta**, utiliza-se, também, o tempo. A estimativa do tempo dedicado pelo pessoal das seções de apoio a cada atividade é calculado com base na distribuição da mão-de-obra direta, pois não há uma relação direta entre este recurso e as atividades realizadas.

Para os gastos com **correios**, utiliza-se como direcionador o percentual de expedições relativas às atividades realizadas no período.

Utiliza-se como direcionador para a alocação dos custos de **infra-estrutura** a estimativa de consumo fornecida, por meio de entrevistas, pelos servidores lotados no fórum.

O direcionador utilizado para a distribuição da **depreciação** é o tempo de utilização das dependências. Desta forma, utiliza-se para a distribuição da depreciação para as atividades a mesma proporção utilizada para a mão-de-obra indireta, pois representa o tempo dedicado a cada atividade e, conseqüentemente, o tempo de utilização das instalações.

Assim, o Quadro 4 apresenta, de forma resumida, a distribuição baseada nos respectivos direcionadores dos recursos citados.

(Valores em %)

Recursos	Direcionador	Atividades											Total
		A1	A2	A3	A4	A5	A6	A7	A8	A9	A10	A11	
Material de expediente	Estimativa de consumo	5,00	20,00	9,00	6,00	7,00	5,00	7,00	5,00	18,00	10,00	8,00	100,00
MO Indireta	Tempo	4,56	19,83	2,43	14,28	4,96	5,38	5,34	7,87	11,17	19,81	4,37	100,00
Correios	% expedições	-	48,00	-	-	18,00	-	-	-	34,00	-	-	100,00
Infra-estrutura	Estimativa de consumo	6,00	32,00	4,00	4,00	5,00	5,00	8,00	6,00	21,00	3,00	6,00	100,00
Depreciação	Tempo de utilização	4,56	19,83	2,43	14,28	4,96	5,38	5,34	7,87	11,17	19,81	4,37	100,00

Quadro 4 - Distribuição dos recursos consumidos

Fonte: Dados da pesquisa

Após a identificação dos recursos envolvidos no processo produtivo e dos direcionadores de recursos, ocorre a identificação dos direcionadores de atividades.

5.3 Identificação dos direcionadores de custos de atividades

Identificam-se os direcionadores de atividades por meio da observação da relação entre as atividades realizadas e os processos judiciais, como por exemplo, a atividade A1 – Distribuir processos, que é composta por atos relacionados ao protocolo, cadastramento e distribuição (envio para o cartório judicial) de novas petições. Nesse sentido, o Quadro 5 apresenta os direcionadores de atividades do processo produtivo apresentado anteriormente.

Assim, conforme o Quadro 5, pode-se verificar, por exemplo, que o direcionador para a atividade “Distribuir Processos” é o número de protocolos processados. E, sucessivamente, os demais direcionadores estão definidos para as respectivas atividades.

Cód.	Atividades	Direcionadores de Atividade
A1	Distribuir Processos	Nº Proc. Protocolados
A2	Preparar Sessão de Conciliação	Nº de Sessões Agendadas
A3	Realizar Sessão de Conciliação	Nº Sessões Realizadas
A4	Apreciar Processo	Nº Proc. Remetidos ao Juiz
A5	Preparar Audiência de Instrução e Julgamento	Nº Audiências Agendadas
A6	Realizar Audiência de Instrução e Julgamento	Nº Audiências Realizadas
A7	Certificar Sentença	Nº de Certidões emitidas
A8	Apreciar Recurso	Nº de Recursos Impetrados
A9	Preparar Audiência de Recurso	Nº Proc. Enviados à Turma de Recursos
A10	Realizar Audiência de Recurso	Nº Recursos Julgados
A11	Certificar Decisão Final	Nº Proc. Transitados em Julgado

Quadro 5 – Identificação dos direcionadores de atividade
Fonte: Dados da pesquisa.

6 APLICAÇÃO DO MODELO

Após a estruturação do modelo e do levantamento dos dados financeiros relativos ao período de novembro de 2009, ocorre a aplicação do modelo estruturado.

6.1 Alocação dos recursos às atividades

Com base no levantamento dos recursos e na identificação dos direcionadores de recursos, realiza-se a distribuição dos recursos para as atividades conforme os quadros de distribuição apresentados anteriormente. Assim, o Quadro 6 apresenta a distribuição dos recursos relativos ao mês de novembro de 2009 às atividades realizadas.

Recursos	MOD	Mat. Exp.	MOI	Correios	Infra-estrut.	Depreciação	Total
Direcionador	Tempo	Estimativa de consumo	Tempo	% Exped.	Estimativa de consumo	Tempo utiliz. nas depend.	
A1	5.511,19	174,16	1.304,87	-	247,36	358,65	7.596,24
A2	23.974,53	696,65	5.676,39	2.075,49	1.319,27	1.560,20	35.302,53
A3	2.933,90	313,49	694,65	-	164,91	190,93	4.297,88

A4	17.265,41	208,99	4.087,89	-	164,91	1.123,59	22.850,79
A5	5.993,63	243,83	1.419,10	778,31	206,14	390,05	9.031,05
A6	6.497,47	174,16	1.538,39	-	206,14	422,84	8.839,00
A7	6.454,58	243,83	1.528,24	-	329,82	420,05	8.976,50
A8	9.525,74	174,16	2.255,39	-	247,36	619,91	12.822,57
A9	13.495,93	626,98	3.195,40	1.470,14	865,77	878,28	20.532,51
A10	23.940,93	348,32	5.668,44	-	123,68	1.558,01	31.639,38
A11	5.281,02	278,66	1.250,37	-	247,36	343,67	7.401,09
Total	120.874,33	3.483,23	28.619,13	4.323,94	4.122,73	7.866,17	169.289,54

Quadro 6 – Alocação dos recursos às atividades

Fonte: Dados da Pesquisa

Com base nos dados mostrados no Quadro 6, observa-se que a atividade que mais consome recursos é a atividade “preparar sessão de conciliação”. Isto acontece em virtude do grande volume de tempo dedicado pelos funcionários à execução desta atividade.

Entretanto, a atividade “realizar sessão de conciliação” é a atividade que consome menos recursos. Neste caso, o baixo valor também é decorrente do tempo dedicado pelos servidores que, neste caso, é muito pequeno. Outro fator que contribui para o baixo valor desta atividade é o fato de que a sessão de conciliação não é presidida por um magistrado, e sim por um conciliador que trabalha de forma voluntária e gratuita.

6.2 Alocação das atividades aos objetos de custeio

Após a alocação dos recursos às atividades, ocorre a alocação dos custos das atividades aos objetos de custeio. Neste sentido, o Quadro 7 apresenta a determinação do custo de cada direcionador de atividade identificado para o modelo estruturado.

Cód.	Atividades	Custo da atividade	Direcionadores de Atividade	Quantidade (un.)	Custo do direcionador
A1	Distribuir Processos	7.596,24	Nº Proc. Protocolados	507	14,98
A2	Preparar Sessão de Conciliação	35.302,53	Nº de Sessões Agendadas	138	255,82
A3	Realizar Sessão de Conciliação	4.297,88	Nº Sessões Realizadas	139	30,92
A4	Apreciar Processo	22.850,79	Nº Proc. Remetidos ao Juiz	132	173,11
A5	Preparar Audiência de Instrução e Julgamento	9.031,05	Nº Audiências Agendadas	26	347,35
A6	Realizar Audiência de Instrução e Julgamento	8.839,00	Nº Audiências Realizadas	23	384,30
A7	Certificar Sentença	8.976,50	Nº de Certidões emitidas	143	62,77
A8	Apreciar Recurso	12.822,57	Nº de Recursos Impetrados	103	124,49
A9	Preparar Audiência de Recurso	20.532,51	Nº Proc. Enviados à Turma de Recursos	96	213,88
A10	Realizar Audiência de Recurso	31.639,38	Nº Recursos Julgados	95	333,05
A11	Certificar Decisão Final	7.401,09	Nº Proc. Transitados em Julgado	124	59,69

Quadro 7 – Identificação do custo dos direcionadores de atividade

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se, no quadro 7, que o direcionador de custo mais alto é o da atividade “realizar audiência de instrução e julgamento”. Tal valor é decorrente do baixo volume de audiências realizadas no período, pois, em grande parte dos casos o magistrado considera desnecessária a realização das audiências de instrução e julgamento para a elaboração da decisão.

Todavia, observa-se, também, que o direcionador de menor valor é o da atividade

“distribuir processos”. Assim como para a atividade supra, o motivo pelo qual este direcionador possui o menor valor é o volume. Neste caso, o número de processos protocolados é bastante grande em relação aos demais, o que ocasiona o baixo valor deste direcionador.

6.3 Identificação do custo dos processos transitados em julgado

A partir da identificação dos custos dos direcionadores de atividade, pode-se chegar ao custo dos processos transitados no JEC. Para isso, deve-se, em primeiro lugar, observar as cinco configurações existentes para o trâmite processual, a saber:

- a) Conciliação: São processos finalizados por meio de acordo obtido na sessão de conciliação;
- b) Sem audiência: São processos finalizados por meio de julgamento realizado pelo juiz sem a necessidade de realização da audiência de instrução e julgamento;
- c) Com audiência: São processos finalizados por meio de julgamento realizado pelo juiz com a realização da audiência de instrução e julgamento;
- d) Recurso sem audiência: São processos, oriundos de decisão do juiz sem realização da audiência de instrução e julgamento, finalizados na turma de recursos; e
- e) Recurso com audiência: São processos, oriundos da decisão do juiz com a realização da audiência de instrução e julgamento, finalizados na turma de recursos.

Neste sentido, o Quadro 8 demonstra as atividades que contemplam cada uma das possibilidades acima, bem como os seus custos totais.

Atividades	Configuração Processual				
	Conciliação	Sem Audiência	Com Audiência	Recurso sem Audiência	Recurso com Audiência
Distribuir Processos	14,98	14,98	14,98	14,98	14,98
Prep. Sessão Conc.	255,82	255,82	255,82	255,82	255,82
Real. Sessão Conc.	30,92	30,92	30,92	30,92	30,92
Apreciar Processo	-	173,11	173,11	173,11	173,11
Prep. Aud. Instr. Julg.	-	-	347,35	-	347,35
Real. Aud. Instr. Julg.	-	-	384,30	-	384,30
Certificar Sentença	62,77	62,77	62,77	62,77	62,77
Apreciar recurso	-	-	-	124,49	124,49
Prep. Aud. Recurso	-	-	-	213,88	213,88
Real. Aud. Recurso	-	-	-	333,05	333,05
Certificar Decisão Final	59,69	59,69	59,69	59,69	59,69
TOTAL	424,18	597,29	1.328,94	1.268,71	2.000,36

Quadro 8 – Custos dos processos transitados no JEC

Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, cabe salientar que as informações mostradas no Quadro 8, bem como as conclusões delas oriundas, são válidas para o modelo estruturado nesta pesquisa, pois, caso seja aplicado outro modelo de custeio, os custos totais das cinco configurações processuais objeto do estudo poderão apresentar valores diferentes.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio da observação do trâmite processual demonstrado no fluxograma elaborado identificou-se a realização de 11 (onze) atividades. Assim, a partir da identificação das referidas atividades, do levantamento dos recursos consumidos durante a sua execução e da relação causal entre ambos, definiram-se os direcionadores de recurso.

Após o levantamento do custo total de cada atividade, é necessário que se observe a relação das atividades com os objetos de custeio, a fim de mensurar o custo efetivo de cada objeto. Assim, por meio da identificação da referida relação, pode-se determinar qual o direcionador de atividade a ser utilizado, o que permite a alocação dos recursos consumidos por cada atividade aos objetos de custeio.

Conseqüentemente, por meio da aplicação do modelo de custeio estruturado, chega-se ao custo das 5 (cinco) configurações de trâmites processuais possíveis, a saber: processo com acordo obtido na sessão de conciliação = R\$ 424,18; processo julgado pelo juiz sem a realização de audiência de instrução e julgamento = R\$ 597,29; processo julgado pelo juiz com a realização da audiência de instrução e julgamento = R\$ 1.328,94; processo com recurso oriundo da decisão do juiz, sem a realização da audiência de instrução e julgamento = R\$ 1.268,71 e, por fim, processo com recurso oriundo da decisão do juiz, com a realização da audiência de instrução e julgamento = R\$ 2.000,36.

Observa-se que os processos que apresentam o menor custo são aqueles em que há acordo (conciliação). Isto se dá em virtude dos princípios da informalidade e da economia processual, previstos no *caput* do artigo 2º da lei 9.099/95 (BRASIL, 2010 e). Entretanto, de acordo com informações fornecidas pelos servidores lotados no JEC, o número de processos finalizados na sessão de conciliação é pequeno, representando menos de 20% do total das sessões realizadas.

Por outro lado, os processos que apresentam o maior custo são aqueles que transitam por todas as atividades desempenhadas no JEC (recurso com audiência). No entanto, de acordo com os servidores daquela vara, poucos processos seguem tal configuração.

REFERÊNCIAS

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos**: aplicação em empresas modernas. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 02 de abr. 2010 (a).

_____. **Instrução Normativa SRF nº. 162**, de 31 de dezembro de 1998. Secretaria da Receita Federal. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1998/in16298.htm>>, Acesso em 12 de mai. 2010 (b).

_____. **Lei Complementar nº. 101**, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 30 de mar. de 2010 (c).

_____. **Lei nº. 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/L4320.htm>>. Acesso em: 07 de abr. 2010 (d).

_____. **Lei nº. 9.099**, de 26 de setembro de 1995: Dispões sobre os Juizados Especiais Cíveis e Criminais e dá outras providências. Brasília, 1995. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/L9099.htm>>. Acesso em: 09 de abr. de 2010 (e).

CRUZ, Flavio da. **Auditoria governamental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____; PLATT NETO, Orion Augusto. **Contabilidade de custos para entidades estatais: metodologias e casos simulados**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LUNKES, Rogério João. **Contabilidade gerencial: um enfoque na tomada de decisão**. Florianópolis: Visual Books, 2007.

MAHER, Michel. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. São Paulo: Atlas, 2001.

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

MAUSS, Cezar Volnei; SOUZA, Marcos Antônio. **Gestão de custos aplicada ao setor público: modelo para a mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental**. São Paulo: Atlas, 2008.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Maria Marly. **Como elaborar projetos, relatórios, monografias, dissertações e teses**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

SCHULTZ, Charles Albino; SILVA, Márcia Zanievicz da; BORGERT, Altair. **É o Custeio por Absorção o único método aceito pela Contabilidade?**. In: XV CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, Curitiba, 2008.

SILVA, César Augusto Tibúrcio (organizador). **Custos no setor público**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2007.