

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



ST1 - Gestão social e controle social de territórios

## TRANSPARÊNCIA PÚBLICA DE MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUL: ANÁLISE A PARTIR DO SISTEMA DE GESTÃO DE CUSTOS PÚBLICOS

PUBLIC TRANSPARENCY IN MUNICIPALITIES OF THE SOUTHERN REGION: ANALYSIS FROM THE PUBLIC COST MANAGEMENT SYSTEM

TRANSPARENCIA PÚBLICA EN LOS MUNICIPIOS DE LA REGIÓN SUR: ANÁLISIS DESDE EL SISTEMA DE GESTIÓN DE COSTES PÚBLICOS

Ari Söthe<sup>1</sup>, Bruno Kober Hausen<sup>2</sup>, Jasmyne dos Santos de Azevedo<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Doutor em Desenvolvimento Regional/FURB, Docente da Universidade Federal da Fronteira Sul/Campus Chapecó/SC.

<sup>2</sup> Graduando em Administração/Universidade Federal da Fronteira Sul/Campus Cerro Largo/RS – Bolsista da FAPERGS.

<sup>3</sup> Graduanda em Administração/Universidade Federal da Fronteira Sul/Campus Cerro Largo/RS

### RESUMO

Este estudo tem por objetivo analisar a transparência nos municípios da região sul do Brasil a partir do cenário de implementação do Sistema de Gestão de Custos Públicos (SGCP). A partir disto buscou-se verificar se existe uma relação do atual cenário da implementação do SGCP com a ampliação da transparência nos municípios da região sul do Brasil. Para atender o objetivo, foi realizado um estudo descritivo, de levantamento e com uma abordagem quantitativa. O instrumento de pesquisa utilizado foi um questionário enviado aos contadores das prefeituras dos 1.191 municípios da região sul do Brasil, com resposta de 59 participantes. A partir do objetivo os resultados apresentam uma percepção positiva dos contadores, sendo que estes reconhecem a importância dos SGCP e que este contribui diretamente com a transparência pública, indo ao encontro das diretrizes apresentadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Acesso a Informação.

**Palavras-chave:** Transparência Pública. Contabilidade de Custos. Sistema Informações de Custos Públicos

### RESUMEN

Este estudio tiene como objetivo analizar la transparencia en los municipios de la región sur de Brasil a partir del escenario de implementación del Sistema de Gestión de Costos Públicos (SGCP). A partir de esto, se buscó verificar si existe una relación entre el escenario actual de la implementación del SGCP y el aumento de la transparencia en los municipios de la región sur de Brasil. Para cumplir el objetivo, se realizó un estudio descriptivo, una encuesta y con un abordaje cuantitativo. El instrumento de investigación utilizado fue un cuestionario enviado a los contadores de los 1.191 municipios de la región sur de Brasil, con respuesta de 59 participantes. Con base en el objetivo, los resultados presentan una percepción positiva de los contadores, reconociendo la importancia del SGCP y que contribuye directamente a la transparencia pública, cumpliendo con los lineamientos presentados por la Ley de

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



Responsabilidad Fiscal y la Ley de Acceso a la Información.

**Palabras clave:** Transparencia pública. Contabilidad de costes. Sistema de Información de Costes Públicos

## ABSTRACT

This study aims to analyze the transparency in the municipalities of the southern region of Brazil based on the implementation scenario of the Public Cost Management System (PCMS). Based on this, it was sought to verify whether there is a relationship between the current scenario of PCMS implementation and the increase of transparency in the municipalities of the southern region of Brazil. To meet the objective, a descriptive study was carried out, with a survey and a quantitative approach. The research instrument used was a questionnaire sent to the accountants of the municipalities of the 1,191 municipalities in the southern region of Brazil, with 59 participants responding. Based on the objective, the results present a positive perception of the accountants, recognizing the importance of the PCMS and that it contributes directly to public transparency, meeting the guidelines presented by the Fiscal Responsibility Law and the Access to Information Law.

**Keywords:** Public Transparency. Cost Accounting. Public Cost Information System

## INTRODUÇÃO

A contabilidade no setor público e privado, tem passado por diversas mudanças nos últimos anos. Destacam-se nesse sentido a publicação da Lei nº 11.638/2007 que estabelece um conjunto de mudanças para o setor privado. Por outro lado, no setor público estas mudanças visam melhorar a eficiência, a responsabilidade e a transparência nos gastos. Merece destaque nesse sentido, a modernização da contabilidade iniciada a partir de 2000 com a publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar nº 101). A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, pressupondo ações planejadas e transparentes, as quais previnam riscos e corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Luque et al. (2008) citam que, um dos elementos essenciais na avaliação e no controle na gestão pública, tanto no aspecto fiscal quanto orçamentário, diz respeito a análise e apuração dos custos. A apuração e análise dos custos públicos permitirá uma visualização da eficiência tanto na esfera operacional quanto no processo de alocação de recursos orçamentários. Diante disto, a publicação da Resolução 1.366/2011 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) estabeleceu a criação de um Sistema de Informação de Custos no Setor Público (SICSP) ou também chamado, Sistema de Gestão de Custos Públicos (SGCP), o qual é responsável pelo registro de custos de bens e serviços produzidos à sociedade, pela esfera pública.

Acompanhados da LRF, tais instrumentos de fiscalização proporcionam uma maior cobrança da sociedade por transparência na administração pública, de tal forma com que a mesma estabeleça normas de fiscalização na esfera pública. Em complemento a LRF em 2000, a exigência da transparência pública se efetiva em 2011 com a publicação da Lei de Acesso a

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



Informação (Lei nº 12.527/2011), a qual estabelece procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o fim de garantir o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal.

Diante da necessidade de inserção da contabilidade de custos frente a legislação estabelecida e a importância da transparência, esta pesquisa tem por objetivo central analisar a transparência nos municípios da região sul do Brasil a partir do cenário de implementação do Sistema de Gestão de Custos Públicos (SGCP). Assim o estudo busca responder a seguinte questão: Em que medida o atual cenário da implementação do SGCP está relacionado com a ampliação da transparência nos municípios da região sul do Brasil?

O estudo se justifica pela importância da implementação de um sistema de gestão de custos em todas as esferas da administração pública para ampliar os níveis de transparência e melhorar a aplicação dos recursos. Platt (2015) lembra que as vantagens da gestão de custos vão além do mero cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, pois, em termos gerenciais, permite reduzir os custos de forma inteligente, aprimorar os processos administrativos e operacionais e melhorar o aproveitamento dos recursos evitando desperdícios.

O estudo dos custos públicos e, principalmente, o acesso a informações que permitem trazer benefícios a sociedade, só é alcançada pela ampliação da transparência pelos órgãos de administração pública. Segundo a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (2011), a promoção da transparência é um dos elementos que servem para consolidar a prestação de contas, pois fornece aos cidadãos as informações necessárias para o desenvolvimento do controle social das políticas públicas, o que estabelece uma relação entre governo e cidadão, estimulando uma responsabilidade compartilhada na prestação de serviços públicos, assim como, na adoção de medidas corretivas.

## METODOLOGIA

Este estudo é classificado como uma análise descritiva que de modo geral busca descrever características de algo (MALHOTRA, 2019), a qual tem por objetivo analisar a transparência nos municípios da região sul do Brasil a partir do cenário de implementação do SGCP. Quanto aos procedimentos de coleta a pesquisa é classificada com *survey*, que segundo Gil (2007) é caracterizada pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento deseja-se conhecer. No que se refere a abordagem da pesquisa, ela é classificada como quantitativa, frequentemente utilizada para estudos de levantamento ou *survey*, como forma de entender o comportamento de uma população, por meio de uma amostra estatística. (RAUPP e BEUREN, 2006)

O instrumento utilizado para a realização da investigação foi o questionário, enviado por correio eletrônico aos responsáveis pela contabilidade dos municípios. Formado integralmente por questões fechadas que permitem caracterizar os respondentes e realizar a análise da transparência e sua relação com o SGCP nos municípios da região sul.

O presente estudo realizou a coleta de dados no período de Abril e Maio de 2022, a partir da população de 1.191 municípios que compõem a região sul do Brasil. O questionário foi



# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



encaminhado via endereço eletrônico para cada prefeitura diretamente aos contadores e ao *e-mail* geral de cada prefeitura com mensagem de solicitação de encaminhamento ao contador. Os endereços eletrônicos foram obtidos a partir dos sítios das prefeituras, visto que estes são dados públicos. Inicialmente foi enviado apenas uma vez o instrumento para que estes o respondessem, no entanto, devido ao baixo número de respostas obtidas a partir do primeiro envio, realizou-se o segundo envio e obteve-se o retorno de 59 prefeituras. Este número de respostas representa a principal limitação do estudo, no entanto, permitiu realizar um primeiro diagnóstico sobre a implementação dos sistemas de custos e sua relação com a transparência nos municípios da região sul do Brasil.

## FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### Administração Pública sob a Ótica da Gestão de Custos e Transparência

A contabilidade de custos no setor público é vista atualmente, segundo a International Federation of Accountants – IFAC (2010), como uma atividade que fornece informações sobre custos e resultados e permite satisfazer uma variedade de necessidades da administração para a tomada de decisão. Em adição está preocupada em identificar como a informação do custo é utilizada no processo de gestão e tomada de decisão. Ainda, segundo Horngren, Foster e Datar (2000), a contabilidade de custos mensura e relata informações financeiras e não financeiras relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização, ou seja, fornece informações tanto para a contabilidade gerencial quanto para a contabilidade financeira.

Desta forma, Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010), entendem que as informações de custos são fundamentais no estabelecimento da relação entre a utilização de recursos em contraponto com a quantidade de bens e serviços ofertados à sociedade. Correia, et al (2010) reforçam que o sistema de custos serve como um instrumento necessário para atuar como coadjuvante das mudanças governamentais, viabilizando mecanismos que possibilitem à máquina administrativa atingir suas metas traçadas nas ações do governo, de forma eficiente, econômica e eficaz.

Martinez e Alves (2011) ressaltam que um sistema de informações de custos dota a administração pública de meios que permitam a apuração, o gerenciamento e a apropriação dos custos aos elementos de custeio, devendo gerar relatórios gerenciais de forma que as necessidades dos diversos usuários sejam atendidas, tornando transparente a aplicação dos recursos públicos.

Para o Conselho Federal de Contabilidade (2012) o SICSP tem por finalidade registrar, processar e evidenciar os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos à sociedade pela entidade pública. Como consequência torna-se fundamental a divulgação das informações à sociedade como forma de promover responsabilidade fiscal e participação social. Tendo isso em vista, a implementação da LRF colabora com a transparência pública e estabelece ao setor público, normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal das contas públicas.

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



Além dos instrumentos legais, a Secretaria do Tesouro Nacional também contribui com o aspecto da transparência pública, especificamente no setor público, ao emitir a Cartilha do Tesouro Nacional na qual consta que:

As informações contábeis e fiscais constituem importantes ferramentas à disposição do gestor público para a tomada de decisão. Além disso, segundo a legislação do nosso país, as contas das prefeituras devem ser apresentadas periodicamente aos cidadãos e aos órgãos de controle, em obediência ao princípio da transparência das contas públicas constante da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (a Lei de Responsabilidade Fiscal), e de outros dispositivos legais. Nesse contexto, tornasse imprescindível buscar orientação para a elaboração de relatórios de gestão e o correto preenchimento dos demonstrativos que evidenciam as receitas, as despesas e o patrimônio do município, pois a legislação vigente fixa prazos para que esses dados sejam publicados na internet, nos diários oficiais e nos jornais de grande circulação. (NOVA CONTABILIDADE E GESTÃO FISCAL, 2013, p. 6).

Black (1997) afirma que a transparência é o oposto de políticas opacas, que não proporcionam acesso às decisões da gestão pública, à forma como elas são tomadas, ao que elas representam, e aos seus benefícios e desvantagens. Corroborando com isso, Fortunati (2007) afirma que a publicidade e a divulgação ampla da peça orçamentária tornam-se uma obrigatoriedade indiscutível, pois possibilitam ao cidadão tecer comentários sobre o planejamento pensado, manifestando antecipadamente, a sua opinião a respeito das ações a serem perpetradas. Ambos, concordam que a transparência pública se trata da divulgação de informações da administração pública à sociedade, de forma clara, fidedigna e útil.

No entanto, para que a transparência se efetive na gestão pública há a necessidade de participação ativa da sociedade e que a mesma busque pelas informações junto aos órgãos públicos. Para Assis e Villa (2003) a participação social consiste, em canais institucionais de participação na gestão governamental, com a presença de novos sujeitos coletivos nos processos decisórios, não se confundindo com os movimentos sociais que permanecem autônomos em relação ao Estado.

Nesse sentido, transparência vai além do simples ato de publicação, mas sim, de divulgação de qualidade, verídica, útil e acessível. Dantas, Zendersky e Niyama (2004), afirmam que transparência ou evidenciação não significa apenas divulgar, mas divulgar com qualidade, oportunidade e clareza. Ceneviva e Farah (2006) corroboram ao afirmarem que, os mecanismos de controle e fiscalização que são condicionados pela transparência e pela visibilidade das ações do poder público necessitam de fidedignidade e clareza das informações para que os cidadãos se apropriem dos dados, avaliem, e assim, possam cobrar os agentes públicos.

Percebe-se pela literatura, que a transparência das informações de custos contribui tanto para aspectos gerenciais e de controle de gastos, quanto para aspectos sociais e de responsabilidade fiscal. Em complemento, auxilia no cumprimento da publicidade dos relatórios legais pertinentes a contabilidade pública dos municípios, estados e federação.

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



## Estudos Anteriores Sobre a Temática

Quando é resgatado o cenário das pesquisas sobre gestão de custos na esfera pública e voltadas a transparência, se torna fundamental voltar o olhar especialmente para aquelas que investigaram a implementação de um SICSP na esfera municipal, como é objeto deste estudo.

Nesse sentido, o estudo de Almeida, Borba e Flores (2009) objetivou analisar as informações de custos a partir dos gestores de vinte secretarias municipais de saúde do estado de Santa Catarina. Para isso buscou identificar o perfil dos entrevistados, identificar a existência ou não de um sistema de custos e a partir disso, avaliar a percepção dos entrevistados sobre a utilização das informações de custo nos processos decisórios. Percebe-se que, mesmo que a percepção dos gestores seja positiva em relação ao sistema e aos benefícios que este traz para a gestão pública, ainda são poucas as secretarias que possuem um sistema implementado.

Outro estudo relevante e que se aproxima a temática aqui proposta foi realizado por Rosa, Silva e Soares (2015) tendo por objetivo identificar qual a percepção dos contadores sobre a implementação do sistema da esfera pública dos municípios do estado de Santa Catarina. Com um total de 97 respondentes, identificou-se que apenas 1 prefeitura implementou o sistema de gestão de custos e 14 estavam em processo de implementação. De modo geral os resultados deste estudo evidenciam uma percepção positiva dos contadores em relação ao sistema de gestão de custos e que os mesmos reconhecem a importância da implementação deste sistema na administração pública.

Em complemento o estudo de Diniz e Santos (2019) buscou obter evidências sobre as percepções dos prefeitos e assessores contábeis de municípios paraibanos, associando conceitos sobre o SICSP e resultados aplicados na administração destes municípios. Os resultados do estudo revelaram que as percepções dos prefeitos e assessores contábeis acerca do SICSP estão alinhadas ao que diz a literatura contábil e a legislação vigente e ainda revela que estes, tem plena convicção de que para alcançar um efetivo controle econômico nas ações públicas é necessário estabelecer um sistema capaz de mensurar e evidenciar as atividades de custo governamental.

Percebe-se nos estudos anteriormente realizados a predominância de pesquisas voltadas a percepção dos contadores a respeito do sistema de gestão de custos para os setores da administração pública, dando-se ênfase nas contribuições do mesmo para a gestão dos municípios. No entanto, no que diz respeito a transparência e a relação direta que se tem com o sistema, há poucos estudos relacionando e apresentando as contribuições para com a mesma. Ainda se percebe que poucas prefeituras adotam a implementação do sistema de informação de custos em seu município e a necessidade de compreender como ocorreu ou ocorre o processo de implementação.

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



PROMOTORES:



APOIO:



## RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta seção são apresentados os dados obtidos nas prefeituras da região sul que responderam o instrumento de pesquisa.

A primeira seção do questionário se refere as características dos respondentes, o grau de formação acadêmica do profissional responsável pela contabilidade do município e tempo de experiência na contabilidade pública. Desta forma, a partir da resposta de 59 municípios localizados na região sul do Brasil, foi possível construir um perfil destes profissionais, conforme Tabela 1.

**Tabela 1 - Grau de Formação dos respondentes**

Formação Acadêmica	Freq.	Percentual
Técnico em Contabilidade	4	6,80%
Graduação	15	25,40%
Especialização	36	61,00%
Mestrado	4	6,80%
Doutorado	0	0,00%
<b>TOTAL</b>	<b>59</b>	<b>100,00%</b>

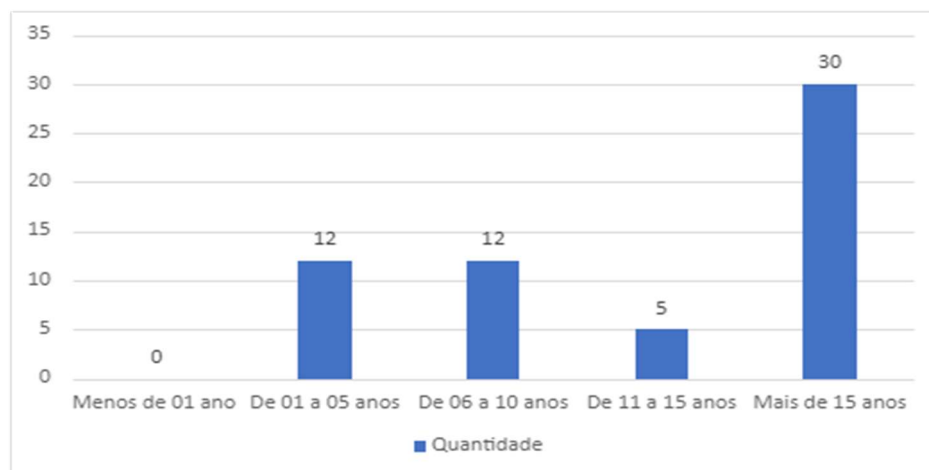
Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Diante dos dados, percebe-se que predomina entre os respondentes, profissionais com grau de especialização, sendo estes 61%. Por outro lado, observou-se que dentre os mesmos não existem profissionais com grau de doutorado, o que sugere que estes estão inseridos no setor privado ou ainda atuam no ensino superior.

Devido as mudanças na contabilidade pública e, em especial a implementação das NBCTSP em 2008, a qualificação e treinamento dos profissionais torna-se fundamental para o cumprimento da obrigatoriedade a partir de 2013 estipulada aos municípios, conforme sugere Silva et al (2011). Para isso fora questionado aos respondentes seu tempo de experiência na esfera pública, conforme demonstrado no Gráfico 1.



**Gráfico 1 - Tempo de experiência dos profissionais**



Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Tem-se que 50,85% dos respondentes atua a mais de 15 anos na área de contabilidade pública. Silva et al (2011) sugerem que profissionais que atuam a mais de 6 anos no setor público devem possuir conhecimento e qualificação em relação ao processo de implementação das NBCTSP. Portanto a partir de Silva et al (2011) pressupõe-se que pelos profissionais destes municípios em sua maioria possuem mais de 15 anos de experiência no setor público, os mesmos devam ter o conhecimento e a qualificação necessária para cumprir com as normas das NBC e para a implementação do sistema.

**Tabela 2 - Nível de conhecimento sobre o SGCP**

Descrição	Avançado		Intermediário		Iniciante		Não Possui	
	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%
Nível de conhecimento sobre o Sistema de Informação de Custos do Setor Público, instituído pela NBC T 16.11 (RESOLUÇÃO CFC N° 1.366/11)	5	8,50%	28	47,50%	21	35,60%	5	8,50%

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Os dados da Tabela 2 revelam que apenas 8,5% dos profissionais possuem conhecimento avançado sobre o sistema, ainda que 50,86% atuem no setor público a mais de 15 anos. Dessa forma, os dados divergem da ideia inicial de Silva *et al* (2011) de que profissionais com tempo de experiência superior a 6 anos possuem conhecimento e qualificação sobre o sistema, revelando que existe a necessidade de qualificação e treinamento destes profissionais a respeito das Normas de Contabilidade Pública. Na sequência por meio da Tabela 3, foram questionados os respondentes sobre a percepção das contribuições a partir da utilização do SGCP para a gestão pública.



# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



PROMOTORES:



APOIO:



**Tabela 3 - Percepção sobre as contribuições da implementação do SGCP nos municípios**

Contribuições	Concordo Totalmente		Concordo Parcialmente		Indiferente		Discordo Parcialmente		Discordo Totalmente		Total	
	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%
Suporte ao processo de planejamento orçamentário	40	67,80%	17	28,81%	1	1,69%	0	0,00%	1	1,69%	59	100,00%
Maior controle sobre os gastos	48	81,36%	10	16,95%	1	1,69%	0	0,00%	0	0,00%	59	100,00%
Suporte a tomada de decisão	44	74,58%	13	22,03%	1	1,69%	0	0,00%	1	1,69%	59	100,00%
Aumento da economia, eficiência e eficácia	41	69,49%	14	23,73%	2	3,39%	2	3,39%	0	0,00%	59	100,00%
Facilita a avaliação de desempenho dos órgãos públicos	43	72,88%	14	23,73%	1	1,69%	1	1,69%	0	0,00%	59	100,00%
Maior transparência nas finanças públicas	44	74,57%	10	16,95%	1	1,69%	3	5,08%	1	1,69%	59	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Dessa forma percebe-se que 67,80% dos contadores entendem que o sistema contribui para o processo de planejamento orçamentário; 81,36% concorda que a implantação do sistema contribui para um maior controle de gastos; 74,58% entendem que a partir do sistema há um aumento da economia, da eficiência e eficácia dentro da gestão dos municípios; 72,88 % percebem que a implementação do sistema facilita a avaliação de desempenho dos órgãos públicos e além disso 69,49% concordam que há maior transparência nas finanças públicas por meio do sistema. Tais resultados apontam que, em relação a fatores voltados a gestão municipal, os contadores concordam que o sistema tende a ser um suporte positivo dentro da gestão municipal.

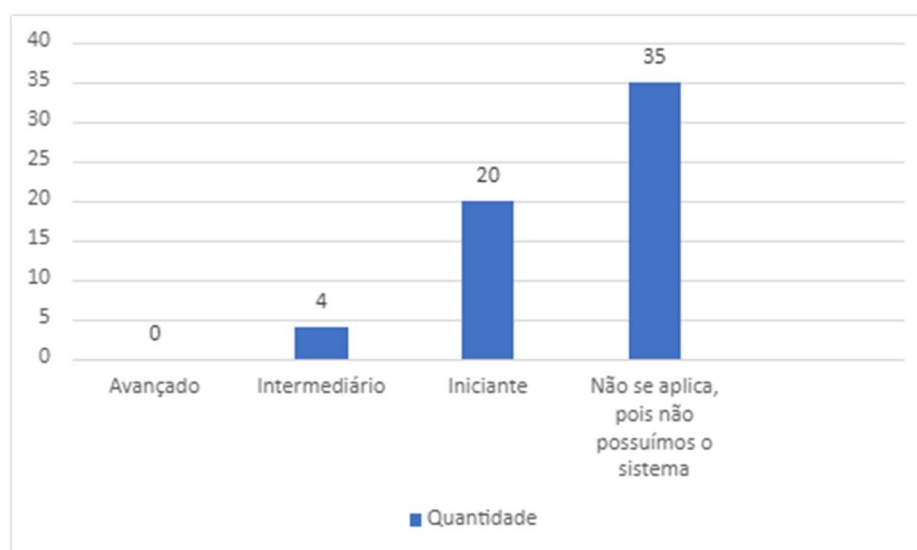
Esta percepção positiva dos contadores é apontada por Machado e Holanda (2010) como sucesso do sistema, pois sua implantação não depende apenas do cumprimento de uma legislação específica, mas pela utilidade das informações fornecidas para o controle e melhoramento gerencial de suas atividades, bem como, no aprimoramento do processo de tomada de decisão nos órgãos públicos e privados. Os resultados também corroboram com os dados de Slomski (2010) e Sousa e Carvalho (2014), os quais evidenciam que a contabilidade adquire seu papel de fonte de informações para a avaliação dos atos da gestão pública. Igualmente, vai ao encontro do estudo de Junges et al (2015) no qual identificou que os prefeitos e assessores contábeis admitem que o sistema de custo se apresenta como uma ferramenta de controle da gestão pública municipal.

Em suma tem-se uma visão positiva em relação a percepção dos contadores sobre a importância e as contribuições que o sistema de informações de custo pode proporcionar a gestão pública, ainda que os mesmos resultados apresentem pouquíssimos profissionais com nível de

conhecimento avançado sobre o sistema.

Ainda sobre a implementação do sistema nos municípios e tendo em vista uma percepção positiva dos contadores em relação ao sistema, foi questionado aos mesmos, sobre o nível de implementação do sistema nestes municípios, conforme apresentado no Gráfico 2.

**Gráfico 2 - Nível de Implementação do Sistema de Informações de Custo**



Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

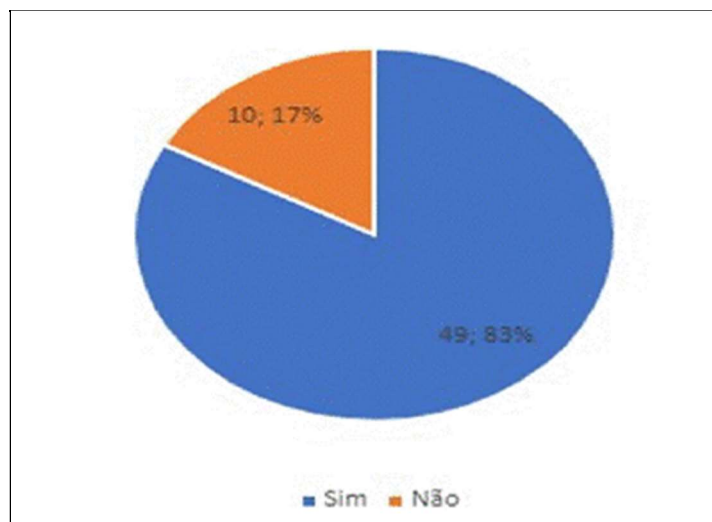
Percebe-se por meio do Gráfico 2 que se tem um cenário ainda muito preocupante quanto a implantação do SGCP. Ainda que se tenha uma percepção positiva dos contadores sobre o mesmo, visto que nenhum dos municípios tem o sistema implementado de forma avançada; 40,67% dos municípios estão na fase intermediária de implementação (4). Por outro lado, 20 municípios estão no início da implantação e 35 municípios não possuem nada do sistema em implementação, o que equivale a 59,32% dos respondentes.

Os dados divergem do estudo de Guerreiro, Pereira e Frezati (2008) que tinha por objetivo a análise da aplicabilidade de um modelo de avaliação do processo de institucionalização da contabilidade gerencial em uma instituição bancária, no qual os resultados indicam que o processo de incorporação de novas regras e rotinas codificadas pelos gestores se desenvolve de forma efetiva por meio de ações de treinamento, baseadas nos conceitos e indicadores do novo sistema de contabilidade gerencial. No entanto, os dados corroboram com a afirmação de Scapens e Roberts (1993) que observam que regras e rotinas são relacionadas, porém, diferentes, isto é, as práticas de contabilidade gerencial efetivamente em uso podem não replicar as regras constantes nos manuais de procedimentos, o que pode ser percebido a partir dos dados das prefeituras da região Sul.

Portanto há uma divergência entre a percepção de contribuição da aplicabilidade do sistema pelos gestores, sua efetiva implementação, cumprimento da legislação e normas da contabilidade pública. Quando questionados sobre a implementação de outro sistema que não o SICSP, que permita dar transparência em seu município, obteve-se os resultados

demonstrados no Gráfico 3.

**Gráfico 3 – Implementação de um Sistema de Transparência**



Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Percebe-se que, ainda que na maioria dos municípios não exista a implementação do sistema de custos conforme estabelece a legislação, em 83% dos municípios existe algum sistema que proporciona transparência sobre as informações públicas municipais. Em contrapartida quando questionados sobre a implementação do sistema de custos e as dificuldades para sua aplicação nos municípios tem-se os seguintes dados conforme demonstrados no Tabela 4.

**Tabela 4 - Percepção sobre as DIFICULDADES da implementação do sistema nos municípios**

Dificuldades	Concordo Totalmente		Concordo Parcialmente		Indiferente		Discordo Parcialmente		Discordo Totalmente		Total	
	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%
Falta de capacitação de servidores / Escassez de recursos humanos	31	52,54%	22	37,28%	1	1,69%	4	6,78%	1	1,69%	59	100,00%
Falta de um modelo de implementação	31	52,54%	25	42,37%	2	3,39%	1	1,69%	0	0,00%	59	100,00%
Falta de recursos orçamentários e financeiros	7	11,86%	22	37,28%	12	20,33%	4	6,77%	14	23,72%	59	100,00%
Resistência por parte dos funcionários e/ou gestores públicos	19	32,20%	29	49,15%	3	5,08%	5	8,47%	3	5,08%	59	100,00%
Falta de compartilhamento de dados entre as áreas	22	37,28%	22	37,28%	7	11,86%	5	8,47%	3	5,08%	59	100,00%
Falta de Planejamento	32	54,23%	21	35,59%	4	6,77%	2	3,38%	0	0,00%	59	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



PROMOTORES:



APOIO:



Em contrapartida, identifica-se a partir dos dados que a maioria dos contadores percebe que existem dificuldades em relação a implementação do sistema nos municípios sendo que, 52,54% concordam totalmente que a falta de capacitação de servidores ou ainda a escassez de recursos humanos impossibilita a implementação do sistema na gestão nos municípios, além da falta de um modelo como base para sua implementação adequada. Os contadores ainda concordam que há uma falta de recursos orçamentários e financeiros para a implementação. Aproximadamente 50% dos gestores também concordam que existe resistência por parte dos funcionários e/ou dos gestores públicos.

Além disso, a falta de compartilhamento de dados entre as áreas administrativas é percebida por 37,28% dos contadores, respectivamente. Ainda é percebido pelos contadores que não existe planejamento e legislação como base para implementação. Em adição, há escassez de meios técnicos e fiscalização pelos órgãos em relação ao sistema.

Tais resultados também são evidenciados no estudo de Lovato et al (2016) no qual foi percebido que a disponibilidade e qualificação de pessoal é um fator que dificulta a implementação do sistema, divergindo no sentido, que entre os municípios da região se percebe que a falta de planejamento também é um dos fatores que dificulta a implementação do sistema. Este mesmo aspecto é identificado no estudo de Borgert et al (2010), que relata a falta de planejamento como um fator que dificulta a implementação do sistema. Denota-se portanto, a necessidade de melhor planejamento na gestão dos municípios de forma que contribua com a implementação do sistema, além de uma qualificação mais avançada dos profissionais sobre as NBC TSP, para a efetiva utilização do sistema.

Essa percepção dos contadores pode ser associada a falta de implementação do sistema na maioria dos municípios e leva a necessidade de uma investigação detalhada em cada um dos municípios respondentes, tornando-se possível compreender melhor os fatores que realmente impossibilitam a implementação em cada um destes municípios, conforme apresentado na Tabela 5.



# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



PROMOTORES:



APOIO:



**Tabela 5 - Grau de concordância quanto as principais contribuições que o Sistema de Informação de Custos pode trazer para a TRANSPARÊNCIA pública municipal**

Contribuições	Concordo Totalmente		Concordo Parcialmente		Indiferente		Discordo Parcialmente		Discordo Totalmente		Total	
	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%
A LAI contribui na implantação do SGCP	22	37,28%	25	42,37%	8	13,55%	3	5,08%	1	1,69%	59	100,00%
Contribui para o controle social	31	52,54%	20	33,89%	3	5,08%	5	8,47%	0	0,00%	59	100,00%
Contribui para a cultura da transparência	30	50,84%	22	37,28%	2	3,38%	3	5,08%	2	3,38%	59	100,00%
Contribui para a prestação de contas	35	59,32%	18	30,50%	3	5,08%	1	1,69%	2	3,38%	59	100,00%
Contribui para a transparência ativa	34	57,62%	18	30,50%	3	5,08%	2	3,38%	2	3,38%	59	100,00%
Contribui para a transparência passiva	27	45,76%	21	35,59%	6	10,16%	3	5,08%	2	3,38%	59	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Percebe-se a partir da Tabela 5, que 42,37% e 37,28% concordam em partes ou totalmente, respectivamente, que a Lei de Acesso a Informação contribui para a implementação do sistema de informação de custos no setor público e que garante o acesso a informações para com a sociedade; 52,54% concordam totalmente no sentido de que a implementação do sistema contribui com o controle e participação social. Da mesma forma para 50,84% contribui na cultura da transparência; 59,32% concordam que a implementação do sistema favorece na prestação de contas municipal; 57,62% concordam que o sistema favorece a com a transparência ativa, assim como 45,76% concorda com as contribuições do sistema para a transparência passiva. Finalmente, contribui com órgãos de controle externo para 69,49% dos contadores.

Os dados apontam para uma percepção positiva em relação ao sistema de custos e as contribuições para a transparência, percepção esta que corrobora com a Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual a partir da Constituição Federal de 1988 reforça a necessidade de mensurar os custos no setor público. Além disso, vai ao encontro da organização e disciplina dos Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal estipulados pela Lei 10.180/2001

A mesma percepção dos contadores corrobora com a Lei de Acesso a Informação que garante o acesso aos dados do setor público como forma de dar transparência e proporcionar a participação social. Essa percepção dos contadores corrobora com a literatura, ao apresentar o SICSP como uma ferramenta de gestão pública que contribui com decisões orçamentárias, decisões de gestão mais eficientes e eficazes, redução de custos. Em adição, por meio da transparência e divulgação dessas informações cumpre com

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUESTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



PROMOTORES:



APOIO:



as legislações estabelecidas de fiscalização e acesso a informações, indo ao encontro com Correia, et al (2010) que nos trazem a ideia sistema de informações de custo como um instrumento necessário para a administração pública atingir suas metas traçadas nas ações do governo, de forma eficiente, econômica e eficaz.

Conclui-se, portanto, que há a necessidade de implementação de um sistema que permita contribuir para a gestão pública e também para a transparência pública, dando suporte a legislação vigente, e não só sobre a percepção da literatura e da legislação, mas também dos profissionais que atuam diretamente na contabilidade pública.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo geral analisar a transparência nos municípios da região sul do Brasil a partir do cenário de implementação do Sistema de Gestão de Custos Públicos (SGCP). Para atingir o objetivo proposto, foi aplicado um questionário aos contadores das prefeituras dos municípios buscando identificar a percepção dos mesmos sobre a relação da transparência com a implementação do sistema. Os resultados apresentam que 61% dos respondentes são especialistas e 50,86% possuem tempo de experiência superior a 15 anos.

A partir deste cenário infere-se que a maioria dos profissionais obteve sua graduação anteriormente a publicação da normatização que estabelece a implementação do SGCP, o que exige uma formação complementar de atualização sobre o tema. Em relação ao nível de conhecimento, predomina o nível intermediário (47,5%) e apresenta apenas 8,5% de profissionais com nível avançado, o que reforça a necessidade de qualificação destes profissionais. Tal resultado justifica o fato de que 59,32% dos municípios não apresentam nada do sistema implementado e nenhum dos municípios está na fase avançada de implementação.

Em resposta ao objetivo geral tem-se uma percepção positiva dos contadores das prefeituras quanto as contribuições da implementação do sistema de informação de custos, reconhecendo que contribui com o planejamento orçamentário, controle sobre os gastos, eficiência da gestão e outros fatores. Da mesma forma, concordam que o sistema não serve só como ferramenta de gestão, mas também vai ao encontro do cumprimento de leis que visam o acesso à informação e o controle fiscal no setor público para com a sociedade, contribuindo de forma positiva com a transparência pública.

Sendo assim, os contadores reconhecem a necessidade de coletar, registrar e utilizar as informações de custos na administração pública, ainda que, nenhuma das prefeituras possui o sistema em fase avançada e apenas 20 (vinte) dos municípios estão em fase de implementação. Percebe-se a partir da coleta de dados uma dificuldade quanto ao retorno de respostas dos contadores dos municípios sendo que apenas 59 municípios de uma população de 1.191 de fato retornaram o questionário. Todavia, Mauss e Souza (2008) sugere que a elaboração de estudos e de metodologias de avaliação e implementação do sistema. Portanto, em torno destas respostas e da própria literatura, sugere-se para futuros estudos sobre o sistema de custos, um estudo aprofundado ou ainda estudos de caso sobre o processo de implementação do sistema em prefeituras, ainda que em fase inicial, ou ainda em prefeituras que possuam o sistema em fase avançada.

# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, André. G.; BORBA, Alonso, J.; FLORES, Luiz. C. S. A utilização das informações de custos na gestão da saúde pública: um estudo preliminar em secretarias municipais de saúde do estado de Santa Catarina. **Revista de Administração Pública**, v. 43, n.3, p.579-607, 2009.

ASSIS, Marluce. M. A.; VILLA, Tereza. C. S. O controle social e a democratização da informação: um processo em construção. **Revista Latino-Americana De Enfermagem**, v. 11, n. 3, p. 376-382, 2003.

BLACK, John. Transparent Policy Measures. In: Black, J. (Org.). **Oxford Dictionary of Economics**. Oxford, UK: Oxford University Press, 1997.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101/2000, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

\_\_\_\_\_. **Lei no 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências.

CENEVIVA, Ricardo.; FARAH, Marta, F.S. Democracia, accountability e avaliação: a avaliação de políticas públicas como instrumento de controle democrático. In: **Encontro de Administração Pública e Governança da ANPAD**. São Paulo, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.366, de 25 de novembro de 2011**. Aprova a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público. **NBCs T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade**. Brasília, 2012.

DANTAS, J. A.; ZENDERSKY, H. C.; SANTOS, S. C. D.; NIYAMA, J. K. A dualidade entre os benefícios do disclosure e a relutância das organizações em aumentar o grau de evidenciação. **Revista Economia & Gestão**, v. 5, n. 11, p. 56-76, 2005.

DINIZ, Josedilton, A.; SANTOS, Leandro, C. Sistema de Informação de custo na administração pública: uma análise da percepção de prefeitos e assessores contábeis. **Revista ConTexto**, v. 19, n. 41, p. 43-59. Porto Alegre, 2019.

FORTUNATI, José. **Gestão da Educação Pública: Caminhos e Desafios**. Porto Alegre: Artmed, 2007.

GIL, Antonio C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.



# III SLAEDR

SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

III ELAGS ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL

VII SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL



DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022



PROMOTORES:



APOIO:



GUERREIRO, Reinaldo.; PEREIRA CARLOS, A.; FREZATTI, Fábio. Aplicação do modelo de burns e scapens para avaliação do processo de institucionalização da contabilidade gerencial. **Revista Organização & Sociedade**, v.15, n.44, art. 3, p.45-62, 2008.

HORNGREN, Charles T. FOSTER, George. DATAR, Srikant M. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. Rio de Janeiro, 2000.

LUQUE, Carlos. A.; CRUZ, Hélio, N.; AMARAL, Cicely; BENDER, Siegfried, SANTOS, Paulo. M. O processo orçamentário e a apuração de custos de produtos e serviços no setor público do Brasil. **Revista do Serviço Público**, v. 59, n.3, p. 309-331, 2008.

LOVATO, Ederson, L.; GONÇALVES, Antonio, G., GUIMARÃES, Inácio, A., CATAPAN, Anderson. Sistemas de Informações de Custos no Setor Público no Brasil: Uma Análise da Percepção dos Usuários Sob o Enfoque da Gestão Governamental. **Revista de Globalização, Competitividade e Governabilidade**, v. 10, n. 1, p. 16-41. Espanha, 2016.

MARTINES, Antonio. L.; ALVES, Emilio, M. Requisitos funcionais de um sistema de informações para a gestão de custos no setor público. **Revista Administração FACES Journal**, v. 11, n. 2, p. 79-99, 2011.

MAUSS, César. V.; SOUZA, Antonio, M. **Gestão de custos aplicada ao setor público: Modelo para mensuração e análise da eficiência governamental**. São Paulo: Atlas, 2008.

OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico). **Higher Education in Regional and City Development: State of Paraná, Brazil**. Paris: OCDE, 2011a.

PLATT, Orion, A.N. **Contabilidade Pública**. 13.ed.. Florianópolis, 2015

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público**, Edição 2010.

RAUPP, Fabiano M.; BEUREN, Ilse M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

REZENDE, Fernando.; CUNHA, Armando.; BEVILACQUA, Roberto. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 959-992. Rio de Janeiro, 2010.

ROSA, Fabrícia, S.; SILVA, Luana, C.; SOARES, Sandro, V. Aspectos de convergência da contabilidade no setor público: um enfoque sobre a implantação do sistema de custos segundo percepção de contadores municipais do estado de Santa Catarina. **Revista Contabilidad y Negocios**, v. 10, n. 19, p. 27-42, 2015.

MALHOTRA, Naresh. **Pesquisa de Marketing: uma orientação aplicada**. 7.ed. Porto Alegre: Bookman, 2019.





**III SLAEDR**  
SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL  
**III ELAGS** ENCUENTRO LATINO AMERICANO DE GESTIÓN SOCIAL  
**VII SIDER** SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL

 **DE 8 A 11 DE NOVEMBRO DE 2022**

PROMOTORES:



APOIO:



MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor. B. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no Governo Federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 791-820. Rio de Janeiro, 2010.

NOVA CONTABILIDADE E GESTÃO FISCAL. **Modernização da gestão pública**. Cartilha editada pelo Tesouro Nacional. Brasília: AGBR, 2013.

SCAPENS, R. W.; ROBERTS, J. Accounting and control. A case study of resistance to accounting change. **Management Accounting Research**, 5, p. 301-321, 1993.

SILVA FILHO, A. C. C.; VENTURA, A. F. A.; ECHTERNACT, T. H. S.; Um estudo sobre o Processo de Convergência da Contabilidade no Setor Público: Um enfoque da Implantação do Subsistema de Custos na Percepção dos Contadores Municipais do Estado da Paraíba. In: V Seminário UFPE de Ciências Contábeis, 2011, Recife. **Anais do V Seminário UFPE de Ciências Contábeis**, 2011.

**Nota:** Este artigo é resultado de projeto de pesquisa financiado com recursos da FAPERGS.