

## **Sistema de Custos no Serviço Público: Importância e dificuldades de implantação nos municípios da AMASBI/RS**

### **RESUMO**

Este artigo aborda a importância da implantação do sistema de custos no serviço público, um tema que vem ganhando espaço nas literaturas especializadas e estudos acadêmicos. Um sistema de custo na administração pública visa proporcionar um melhor aproveitamento dos escassos recursos e auxiliar a administração na busca pela eficácia e eficiência dos serviços prestados. Este trabalho objetiva analisar a percepção dos profissionais de contabilidade dos municípios pertencentes à AMASBI/RS-Associação dos Municípios do Alto da Serra do Botucaraí, sobre a importância e dificuldades que estão encontrando na implantação do sistema de custos. Quanto a metodologia a pesquisa é do tipo aplicada, classificada como descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa, delineada para uma pesquisa de levantamento. Os dados foram coletados através de entrevista padronizada moldada pela escala de likert e enviada por e-mail aos profissionais de contabilidade dos municípios em estudo. A pesquisa revelou que apenas 27,27% dos municípios adotam algum método de custeio e nenhum município pesquisado possui sistema de custos implantado. No entendimento dos entrevistados, a implantação de um sistema de custos é muito importante, porém muito difícil de ser concretizada.

**Palavras-chave:** Serviços Públicos. Sistema de Custos. Importância. Dificuldades.

### **1 INTRODUÇÃO**

A recente crise mundial, as grandes dificuldades fiscais e o esgotamento do modelo de gestão burocrático utilizado na Administração Pública, seja no âmbito Federal, Estadual ou Municipal, desencadearam a discussão do papel do Estado na provisão dos serviços públicos, no funcionamento e controle das atividades governamentais e sobre a necessidade de reforma na burocrática administração pública brasileira (BORGES e MATIAS, 2011, p. 74).

Os argumentos favoráveis à mudança são de que a burocracia na gestão tornou ineficiente a administração dos recursos públicos e o atendimento das necessidades e demandas da sociedade, tornando assim necessárias a adoção de reformas administrativas, focalizando a qualidade e eficiência da administração pública, além de mudanças institucionais e de gestão, buscando estabelecer medidas de desempenho e o controle dos gastos públicos (BORGES e MATIAS, 2011, p. 74).

Seguindo esse raciocínio, a eficiência no serviço público é um princípio da administração pública relativamente recente que surgiu em 1998 com a Emenda Constitucional nº 19 e que representou um grande avanço na modernização da gestão pública.

Mauss e Souza (2008), afirmam que, a partir dessa Emenda na Constituição de 1988 e do advento da LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000 há a necessidade de implantação de um novo modelo de gestão com a ação planejada e transparente, com prevenção de riscos e correção de desvios capazes de desequilibrar e impossibilitar a realização do orçamento, obedecendo às condições pré-estabelecidas. Os mesmos autores apontam para a implantação de sistemas de controle de gastos e custos nos municípios brasileiros com o intuito da redução daqueles e, conseqüentemente, o melhor aproveitamento das receitas, da reestruturação de processos de trabalho, do gerenciamento de projetos públicos e da efetivação do planejamento estratégico nas gestões municipais. Os mecanismos

de controle apontados pelos autores são, há muito tempo, utilizados na iniciativa privada com o objetivo de melhorar o desempenho e os resultados dos negócios e que estão, aos poucos, sendo adotados também na gestão pública, buscando torná-la mais eficiente e eficaz no uso dos recursos públicos refletindo em benefícios à sociedade.

A adoção de um sistema de controle de custos é muito discutida e pesquisada em contabilidade gerencial. Bitti, Aquino e Cardoso (2011) argumentam que este controle oferece medidas dos recursos consumidos na realização de um propósito, seja na execução de um serviço, na geração de um produto ou mesmo na condução de um projeto ou programa, independentemente da fonte de financiamento ou por qual instituição será desenvolvido. Potencialmente, atende a demanda informativa na tomada de decisões e no controle comportamental dos gestores, visto que a responsabilidade e a transparência são veementemente defendidas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Dentro deste contexto, Mauss e Souza (2008, p. 02) orientam que, para obter um melhor controle dos recursos, a gestão pública necessita da contabilidade de custos que propõe mecanismos e parâmetros que estabelecem avaliar quanto cada atividade consome, auxiliando na tomada de decisões.

A importância do tema custos no serviço público pode ser avaliada pelo crescente número de iniciativas governamentais nessa área em todo o mundo na última década e pelo espaço que o tema vem ganhando na literatura especializada (NASSUNO, Marianne et al, 2001).

As experiências da iniciativa privada evidenciam a importância do controle de custos. Porém, Mauss e Souza (2008, p. 05) explicam que a reduzida oferta de estudos técnicos e de cursos referentes à aplicação prática de um sistema de custos no âmbito público, impede que o governo e a sociedade tenham noção dos reais custos dos serviços e não sabem se a administração está sendo eficiente.

Holanda (2011) ressalta que a utilização sistemática da informação de custos no setor público não é uma tarefa simples, porque ela requer uma integração sistêmica, visto que, na União, dadas as suas dimensões, as funções de planejamento, orçamento, gestão, finanças e contabilidade estão distribuídas em ministérios que têm dificuldades em compartilhar dados e informações, o que acaba dificultando a implantação de um sistema de custos.

Da mesma forma, a estruturação de sistema de custos nos municípios tende a ser complexa, visto que inclui um vasto rol de centros de custos e de serviços a serem mensurados, apresentando-se, dessa forma, como de difícil controle e operacionalização. Diante do exposto surge a seguinte questão de pesquisa: **Qual a percepção dos profissionais de contabilidade dos municípios pertencentes à AMASBI/RS sobre a importância e as dificuldades de implantação de um sistema de custos?**

O objetivo geral consiste em conhecer a percepção dos profissionais de contabilidade dos municípios pertencentes à AMASBI/RS sobre a importância e dificuldades de implantação de um sistema de custos. Por sua vez, os objetivos específicos são: demonstrar a importância do controle dos custos na administração pública para otimizar a aplicação dos recursos; conhecer a percepção dos profissionais de contabilidade sobre a importância do controle de custos na administração pública; identificar as dificuldades encontradas pelos municípios na implantação de um sistema de custos; e apresentar informações que possam auxiliar na implantação de um sistema de custos eficiente.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Nesta seção consta a abordagem sobre a relevância dos sistemas de custo na administração pública, os fundamentos que sustentam a implantação e os benefícios por eles proporcionados, bem como a contextualização dos sistemas de custos no setor público.

## 2.1 A contabilidade gerencial e sua aplicabilidade nas administrações públicas

Para atender a legislação e as necessidades gerencias, as empresas privadas e os órgãos governamentais precisam organizar, registrar e gerar informações sobre todos os atos e fatos que ocorrem na entidade, utilizando, para tanto, a Contabilidade. No entendimento de Slomski (2003), a contabilidade pública é uma ramificação da contabilidade geral aplicada às instituições de direito público interno com atuação na União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias, fundações e paraestatais, com objetivo de evidenciar perante o Estado e usuários a situação de todos que de qualquer modo arrecadem receitas, efetuem despesas, guardem ou administrem patrimônio público.

Andrade (2002), argumenta que a principal distinção da contabilidade do setor público da contabilidade privada, onde se pode fazer tudo que a lei não proíbe e do uso do patrimônio para obtenção de lucro, é o fato de a contabilidade pública poder fazer somente o que a lei determina ou, é expressamente permitido, e o patrimônio é utilizado, não com preocupação de resultado financeiro, e sim de resultados sociais satisfatórios.

Os gestores públicos têm cada vez mais necessidade de manter a disciplina aos escassos recursos orçados, com otimização dos resultados sociais pois, além de atender aos aspectos relacionados a legalidade, há a preocupação com a transparência das informações públicas. Silva e Drumond (2011), ressaltam que os cidadãos são incentivados a participarem da vida sócio-política, pelos meios de comunicação, visto que os planos, as políticas, a execução dos orçamentos impactará diretamente na qualidade de vida de cada membro e setor da sociedade.

Nesta perspectiva, os mesmos autores (2011, p. 02) afirmam que “a Administração Pública Gerencial está voltada para o cidadão como cliente e buscando padrões otimizados de eficiência e eficácia, com ética e transparência, na gestão dos recursos públicos com responsabilidade fiscal”, caracterizada pela avaliação da sociedade que controla continuamente a transparência, a eficiência e a eficácia da gestão pública. Assim, a utilização da contabilidade gerencial é fundamental para que as administrações públicas atendam aos anseios dos cidadãos no que se refere ao controle e fiscalização no uso dos recursos públicos, além de fornecer informações aos usuários internos diferentes daquelas geradas pela contabilidade fiscal que tem como principal objetivo atender aos órgãos como o Tribunal de Contas e a Secretaria do Tesouro Nacional.

Mauss e Souza (2008, p. 15) argumentam que, assim como nas empresas privadas, nas entidades públicas a contabilidade gerencial deve ser considerada instrumento fundamental na gestão, pois é a “principal fonte de informação” de que as empresas necessitam para a tomada de decisões.

Silva e Drumond (2011) conceituam a administração pública gerencial como a estratégia para a definição dos objetivos que o administrador público deverá atingir em sua unidade na gestão dos recursos humanos, materiais e financeiros disponíveis e para o controle ou cobrança dos resultados.

O estímulo à avaliação constante do desempenho da gestão pública vem requerendo cada vez mais a mensuração dos objetivos, metas e resultados alcançados, tanto em relação ao proposto e planejado, como em relação aos custos despendidos. Neste contexto, nos últimos cinco anos, a abordagem acerca da mensuração de custos no setor público vem ganhando cada vez mais destaque (SILVA E DRUMOND, 2011, p. 02).

Assim, a contabilidade de custos, por sua vez, é uma especialização da contabilidade gerencial e aquela está para a administração pública gerencial, na medida em que proporciona

a identificação dos custos, o controle dos desperdícios e a mensuração de resultados dos serviços e das obras realizadas pelo governo.

Para Luque, Marianne et al. (2008), uma característica fundamental da apuração de custos é o fato de que ela é totalmente compatível e integrada com os sistemas gerenciais de informação utilizados pelo Governo. Outra característica consiste em seu baixo custo de operacionalização, porque não implica mudanças apreciáveis nos sistemas de informação em uso e na forma atual de registro das informações na contabilidade pública.

Slomski (2009, p. 55) argumenta que a contabilidade de custos é de conhecimento e aplicação na administração pública recente, tendo início na Revolução Industrial. A partir da implantação da LRF, em maio de 2000, despertou o interesse de profissionais contábeis, gestores públicos e pesquisadores.

Mauss e Souza (2008, p. 17) direcionam no sentido que “a contabilidade de custos, dentro do enfoque gerencial, busca dados no subsistema de contabilidade financeira, social e ambiental, para cumprir seu objetivo principal, que é produzir informações relevantes para a tomada de decisão e abastecer o subsistema contabilidade gerencial”. Os autores também citam a contabilidade de custos não possui no meio público nenhuma normatização tributária ou societária, sendo utilizada para propor conhecimento dos custos dos serviços prestados.

Nesta perspectiva, Silva e Drumond (2011) entendem que na área governamental a gestão de custos é decisiva, pois é um instrumento essencial ao gestor para condução dos interesses públicos da forma que prevê a administração pública gerencial.

## **2.2 Gestão de custos: fator de desempenho das ações governamentais**

A apuração e controle de custos é um dos instrumentos de que se vale a Contabilidade Gerencial e sua aplicação nas atividades do Estado não difere, em princípio, da área empresarial, pois enquanto nesta se busca identificar o custo de um produto ou serviço, naquela objetiva-se também o conhecimento dos custos de cada uma das atividades ou departamentos que prestam serviços à população e ambas visam estabelecer a comparabilidade de tais custos com alguma unidade de medida preestabelecida (SILVA, 2004, p. 229).

Ainda no que se refere à otimização dos resultados da ação governamental, Santos e Três (2012) complementam que a eficiência e a eficácia no uso dos recursos físicos, humanos e financeiros são muito discutidas entre os gestores na tentativa de obter melhores resultados e atingir as metas e os objetivos no menor prazo possível.

Slomski (2009, p. 49) salienta que o recurso público compõe um tripé de recursos, sejam eles humanos, financeiros e físicos e é da gestão e do controle daquele que se obtém o melhor resultado para a sociedade. O autor conceitua:

**Recursos humanos:** o servidor como qualquer empregado de empresa privada precisa de comando. Se o servidor, ao chegar ao seu local de trabalho, encontrar um gestor com capacidade de gerência, com recursos físicos e financeiros, para o desenvolvimento de suas atividades, certamente a sociedade não terá com o que se preocupar, este servidor produzirá com eficiência e com eficácia. É verdade que sempre existirá aquele que insiste em ser aquilo que podemos chamar de relapso e descompromissado com os serviços e com a coisa pública, como há, também, nas empresas privadas. Neste caso, é preciso que o gestor use dos recursos disponíveis e proceda à sua demissão, pois se existe um lugar que não cabe esse tipo de pessoa é o Serviço Público, seja governamental ou não.

**Recursos financeiros:** é, portanto, todo aquele dinheiro pertencente ao Ente Público, tenha sido arrecadado no exercício financeiro anterior ou no exercício financeiro vigente, que serve para fazer frente aos compromissos financeiros do ente público.

**Recursos físicos:** nas entidades públicas governamentais, compõem-se dos bens de uso especiais, dos bens dominiais e dos bens de uso comuns, divididos, estes últimos, em bens de uso comum naturais e os construídos pela Administração Pública, os bens de infraestrutura (SLOMSKI, 2009, p. 49).

Nassuno, Marianne *et al.* (2001) orientam que “a apuração dos custos de produtos e serviços das organizações é requisito fundamental para a melhoria da eficiência na prestação dos serviços públicos”. Pesquisas mostram uma diversidade de soluções e formas de implementação com o objetivo comum de melhorar o resultado da gestão da entidade, quebrando velhos hábitos e criando uma nova mentalidade na administração pública.

Medir resultados na administração pública brasileira não é uma tarefa fácil. Segundo Santos e Três (apud Slomski, 2009), mensurar o grau de eficiência da ação governamental “trata-se de um novo paradigma que encontra na mensuração do resultado econômico uma forma de evidenciar o valor do serviço produzido pelas entidades públicas para a sociedade, ou seja, a eficiência na administração pública”.

Com a evolução da sociedade através das possibilidades terceirização e privatização das coisas públicas, fez-se necessário que os gestores públicos conheçam os custos em suas entidades a fim de poderem tomar as melhores decisões entre as alternativas de produzir ou de comprar produtos e serviços, ou privatizar a produção e os serviços (SLOMSKI, 2003, p. 376).

Nesse sentido, a implantação de um sistema de custos representa um grande avanço no que diz respeito à mensuração dos resultados e, por consequência, da eficiência e eficácia, o que está sendo concretizado através da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovada pela Resolução CFC nº 1.133/2008 NBC T 16.6, que instituiu no serviço público o Demonstrativo de Resultado Econômico e a Resolução 1366/2011 NBC T 16.11 que trata do Sistema de Informações de Custos no Setor Público

O tema custos na administração pública não é novidade, ele já estava previsto no artigo 99 da Lei nº. 4.320/1964, restrito aos serviços públicos industriais:

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, porém o Decreto-Lei nº. 200/1967 estendeu para toda a administração pública federal a necessidade de apuração de custos de forma a evidenciar os resultados de gestão.

O marco seguinte foi estabelecido no ano 2000 com a Lei de Responsabilidade Fiscal. O parágrafo 3º, do artigo 50 estabelece que a administração pública deve manter sistema de custo que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial e que através do controle nas ações, voltado aos resultados, aumentou a necessidade da administração pública possuir sistema de contabilização de custos que permita a análise da eficiência da utilização dos recursos colocados à disposição dos gestores para execução dos programas de governo.

Ainda, no que se referem à LRF, outros dispositivos relativos a custos foram introduzidos na gestão pública. A LRF atribui à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), no inciso I do art. 4º, a função sobre o controle de custos e avaliação dos resultados dos programas financiados pelo orçamento:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no §2º do art. 165 da Constituição e: I - disporá também sobre:  
e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos

Recentemente, a NBC T 16.2 (2008) – Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público trata do patrimônio e sistemas contábeis, apresenta os subsistemas de informações contábeis e de custos para as entidades públicas da seguinte forma:

Subsistema de Custos – coleta, processa e apura, por meio de sistema próprio, os custos da gestão de políticas públicas, gerando relatórios que subsidiam a administração com informações sobre:

1. custos dos programas, dos projetos e das atividades desenvolvidas;
2. otimização dos recursos públicos; e
3. custos das unidades contábeis.

A NBC T 16.11 (2011) trata do sistema de custos no setor público, propondo que a informação de custos deve ser gerada por sistema informatizado projetado especificamente para tal fim, respeitando as características peculiares relacionadas à universalidade na prestação do serviço e à obrigatoriedade do fornecimento. A informação de custos deve subsidiar os gestores tendo como objeto os programas e as unidades da Administração para a programação do orçamento.

Ainda, no que se refere às normas editadas pelo CFC, a NBCT 16.6 (2008), criou um novo demonstrativo, o DRE – Demonstração do Resultado Econômico, cujo objetivo principal é evidenciar a eficiência no resultado econômico da gestão dos recursos no serviço público que utiliza, para sua elaboração, informações dos custos dos serviços/programas.

Segundo o Manual da STN (2009) a entidade deve observar os Princípios Fundamentais de Contabilidade para que haja a correta contabilização da variação patrimonial e da apuração da parcela de custos conjuntos a ser atribuída a cada um dos programas, isto é, quando um custo é comum a dois ou mais programas, é necessária a utilização de algum critério de rateio para efetuar a alocação do custo a cada programa.

De acordo com o disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (STN 2012), a inserção do processo de custos no setor público leva ao avanço das ferramentas à disposição dos gestores dos recursos públicos, auxiliando o processo de tomada de decisão. No mundo todo, o setor público vem tendo um papel preponderante na estabilidade econômica, e a busca de eficiência nos gastos do setor público é direcionada para aumentar a capacidade de gerenciar os recursos à disposição das entidades do setor público, ao mesmo tempo em que a melhora o processo de tomada de decisão, contribuindo para otimizar as ações do Estado com relevância na condução de políticas públicas que influenciam a economia.

Através do manual do STN (2012) percebe-se que a implantação de sistema de custos no Governo Federal utiliza para a mensuração da variável financeira os registros da execução orçamentária da despesa, havendo a necessidade da realização de ajustes para que a informação inicial se aproxime da informação de custos que obedece ao regime de competência. Tais ajustes contábeis devem ser realizados em duas etapas: através do ajuste inicial, que consiste na identificação e carregamento de informações baseadas em registros contábeis para trazer a informação orçamentária e não orçamentária, por meio de adições ou exclusões de dados; e pela exclusão de informações não pertinentes ao regime de competência.

Observa-se, através do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (STN 2012), a evolução e relevância no decorrer do tempo da informação organizada expressa na lei e na prática dos gestores públicos.

O manual do STN (2012) evidencia que a obtenção de informações que subsidiem o processo de tomada de decisão pelos gestores é uma preocupação tanto das empresas, onde o lucro é a principal medida de desempenho, como nas instituições públicas, onde o controle dos custos é o termômetro. A característica mais relevante da informação de custos é a comparabilidade, obtida por meio da aplicação de modelo comum na obtenção da informação,

que melhora a transparência e possibilita que o conjunto da sociedade entenda com maior clareza a utilização dos recursos públicos.

A comparabilidade é condição essencial para subsídio do processo de tomada de decisão pelos gestores e acompanhamento da informação de custos pelos órgãos de controle, sendo mencionada pela NBC T 16.11 (2011):

12. Os atributos da informação de custos são: [...]

(g) comparabilidade – entende-se a qualidade que a informação deve ter de registrar as operações e acontecimentos de forma consistente e uniforme, a fim de conseguir comparabilidade entre as distintas instituições com características similares. É fundamental que o custo seja mensurado pelo mesmo critério no tempo e, quando for mudada, esta informação deve constar em nota explicativa.

Para que a informação de custos seja gerada, é obrigatória sua apuração com base no regime de competência, podendo ser mensurada por meio de ajustes nas informações orçamentárias, baseadas em alguns elementos essenciais: sistema de acumulação, modelo de mensuração e método de custeio.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (STN 2012) define esses elementos e afirma que a conceituação correta é condição primordial para a geração de informação de custos comparável e de qualidade.

- a) Sistema de acumulação: forma com que os valores de custos são acumulados respeitado o fluxo físico operacional do processo produtivo.
- b) Modelo de mensuração: Sistema de custeio das informações de custos;
- c) Método de custeio: método de apropriação de custos e está associado ao processo de identificação e associação do custo ao objeto de custeio.

O sistema de informação de custo deverá atender a legislação aplicável, gerando relatórios que expressem os custos por programa e unidade administrativa, onde o requisito necessário ao desenvolvimento do sistema de informações custos é que os benefícios propiciados pelas informações superem seus custos de obtenção (STN 2012, p. 125).

Nassuno, Marianne *et al.* (2001, p. 16) em pesquisa realizada, constataram que a implantação de sistemas de custos proporcionou nas instituições analisadas resultados concretos como:

- . redução de consumo;
- . melhoria na gestão orçamentária, com a apuração adequada de custos;
- . melhoria no monitoramento e controle de estoques;
- . otimização do uso do espaço físico e do transporte de cargas;
- . aperfeiçoamento da estratégia de novos produtos;
- . ampliação da flexibilidade na definição de preços e produtos;
- . descoberta de atividades com reduzida contribuição ao valor do produto;
- . oferta de tratamento customizado aos clientes;
- . criação de indicadores econômicos, financeiros e de desempenho;
- . realização de compras mais racionais e planejadas;
- . identificação de áreas em que existe ociosidade de mão de obra;
- . identificação de órgãos ineficientes exercendo atribuições não estratégicas; e
- . verificação da viabilidade econômica da terceirização de atividades.

### **3 METODOLOGIA**

Esta pesquisa tem como objetivo conhecer a percepção dos profissionais de contabilidade dos municípios pertencentes da AMASBI/RS- **Associação dos Municípios do**

**Alto da Serra do Botucaraí**, sobre a importância e dificuldades que estão encontrando na implantação de um sistema de custos.

Para atingir o objetivo proposto, realizou-se uma pesquisa do tipo aplicada, classificada como descritiva, com abordagem quantitativa e qualitativa do problema. A amostra compreende os Municípios pertencentes a AMASBI/RS que é composta por 13 municípios, estrategicamente situada ao centro Norte do Estado do Rio Grande do Sul, com proximidade e ligação viária com praticamente todo o Estado. São eles: Alto Alegre, Barros Cassal, Campos Borges, Ernestina, Espumoso, Fontoura Xavier, Gramado Xavier, Ibirapuitã, Mormaço, Nicolau Vergueiro, São José do Herval, Soledade e Tio Hugo, somando uma população próxima de 100 mil habitantes distribuídos numa área de 5.286 km<sup>2</sup>, com um PIB de R\$ 9.208,00 por habitante (REVISTA AMASBI, 2010).

Para a coleta dos dados foi elaborado uma entrevista estruturada ou padronizada com questões fechadas, com espaço para manifestação da opinião pessoal do entrevistado, moldadas em dois blocos, aplicadas conforme escala de likert, onde foram propostas numa escala de 1 a 5, conforme o grau de importância e dificuldade em relação ao tema proposto.

O primeiro bloco de perguntas trata da importância da implantação do sistema de custos nos municípios pesquisados, e as alternativas propostas foram: 1: sem importância; 2: pouco importante; 3: importante; 4: muito importante; 5: extremamente importante

O Segundo bloco buscou conhecer as dificuldades encontradas pelos profissionais de contabilidade na implantação do sistema de custos e as alternativas propostas foram: 1: nada difícil; 2: pouco difícil; 3: difícil; 4: muito difícil; 5: extremamente difícil

Para validação do instrumento foi aplicado o pré-teste como modo de identificar possíveis distorções nos questionamentos pretendidos relacionados a clareza e precisão dos termos, a quantidade de perguntas, a ordem e forma das perguntas e a introdução a ser utilizada no momento da aplicação da entrevista.

A análise ocorreu em três etapas: perfil dos respondentes, percepção sobre a importância da implantação do sistema de custos e dificuldades encontradas na implantação do sistema de custos. Posteriormente os dados foram tabulados em planilha conforme a moldagem do próprio instrumento de coleta, descritos anteriormente.

Como limitação, apresenta-se o entendimento que os profissionais possuem sobre o tema, pois se espera que o público selecionado tenha algum conhecimento sobre o tema da pesquisa.

## **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Esta seção trata dos aspectos informativos sobre os dados dos municípios, respondentes e resultados das entrevistas realizadas. Para a concretização desta pesquisa foram realizadas entrevistas com os contadores ou técnicos de contabilidade dos municípios analisados, dos quais 11 aceitaram participar da entrevista.

### **4.1 Perfil dos respondentes e seus municípios**

Em relação ao perfil dos 11 participantes, 72,73% estão na faixa etária entre 30 e 40 anos e são homens, enquanto 27,27% são mulheres. Quanto à formação, 72,73% são contadores e 27,27% são técnicos em contabilidade e em relação aos serviços públicos prestados, 72,73% tem mais de 10 anos de atividades na área pública, enquanto que 27,27% tem de 1 a 10 anos de funcionalismo público.



No que diz respeito à existência de sistemas de custos em funcionamento em seus municípios, 27,27% afirmam ter apenas métodos de custeio implantados, enquanto a grande maioria, 72,73%, ainda não adotou nenhum tipo de método ou sistema de custos e considera este fato distante da realidade destes pequenos municípios.

#### 4.2 Importância do sistema de custos

Neste bloco constam os resultados relacionados à importância do sistema de custos na percepção dos profissionais de contabilidade dos Municípios da AMASBI/RS.

**Tabela 1: Importância do sistema de custos**

Questões	Respostas em %					
	Não opinou	1	2	3	4	5
1. No que se refere ao uso das informações sobre custos na melhoria do processo de tomada de decisão, você considera:	0,00	0,00	9,09	36,36	54,54	0,00
2. No que diz respeito à identificação dos gastos totais na execução de um programa de governo, como por exemplo, o Programa Agentes Comunitários de Saúde - PACS você considera as informações sobre custos:	0,00	0,00	9,09	45,45	36,36	9,09
3. Em relação à fixação do preço de um serviço público colocado a disposição da sociedade, o conhecimento dos custos fixos e variáveis, diretos e indiretos, você considera:	0,00	0,00	9,09	18,18	63,63	9,09
4. No que se refere à decisão sobre terceirizar ou administrar diretamente um serviço público, como, por exemplo, o transporte escolar, o conhecimento dos gastos totais envolvidos, você avalia:	0,00	0,00	0,00	18,18	45,45	36,36
5. No que diz respeito à administração dos escassos recursos públicos que implicam em redução de gastos, detecção de desperdícios e identificação de atividades mais relevantes, as informações referentes ao custo dos serviços, você julga:	0,00	0,00	0,00	18,18	63,63	18,18
6. Em relação a crescente exigência popular acerca da transparência na gestão dos recursos públicos, objetivando a otimização dos benefícios gerados à sociedade, a demonstração das receitas econômicas a serem geradas e os custos envolvidos nesta atividade, você considera:	0,00	0,00	0,00	18,18	63,63	18,18
7. No que diz respeito à convergência às normas internacionais e implantação das NBCASP em seu município, você classifica:	0,00	9,09	0,00	36,36	45,45	9,09
8. No que se refere à Demonstração do Resultado Econômico – DRE, que evidencia o resultado econômico das ações do setor público devendo ser elaborada considerando sua ligação com o sistema de custos, você entende:	0,00	0,00	9,09	36,36	54,54	0,00
9. De um modo geral, a implantação de um sistema de custos na sua prefeitura, você considera:	9,09	0,00	9,09	18,18	54,54	9,09

Fonte: Dados da pesquisa/2012

Os resultados da tabela 1 revelam que, em relação a relevância do conhecimento dos custos na melhoria do processo de tomada de decisão, 54,54% dos respondentes julgaram ser muito importante, tendo em vista que as informações precisas orientam para obtenção de um melhor controle dos recursos públicos permitindo avaliar quanto cada atividade consome e decidir pela realização das reais necessidades.

Em relação à importância do sistema de custos na identificação dos gastos totais na execução de um programa de governo, 45,45% dos respondentes acreditam que o sistema de custos é muito importante. A apuração segura dos custos das atividades desenvolvidas pelas instituições públicas agrega valor ao processo gerencial ao fornecer ferramentas para

proporcionar o uso racional dos recursos, facilitando o desenvolvimento e cumprimento das metas, criando indicadores para a mensuração do desempenho organizacional viabilizando a construção de um planejamento orçamentário claro e objetivo dos programas a serem executados.

Quanto a questão 3 da tabela 1, 63,63% dos respondentes consideram muito importante o conhecimento dos custos fixos, variáveis, diretos e indiretos no momento de fixar o preço de um serviço. Estas informações possibilitam avaliar a viabilidade de um determinado serviço colocado à disposição da população, auxiliando na tomada de decisão e controle.

Ao serem indagados sobre a importância do conhecimento e identificação dos gastos totais no momento de decidir sobre a terceirização ou administração direta de um determinado serviço, 81% dos participantes da pesquisa entende que essa informação é muito importante. A implantação do sistema de custos possibilitará a redução nos gastos bem como a detecção de desperdícios com gastos referentes à mão de obra, possibilitando tomar decisões como a extinção de unidades que não estão apresentando padrões satisfatórios de eficiência ou que não são consideradas não estratégicas para algumas entidades.

No que diz respeito à importância das informações sobre os custos dos serviços visando auxiliar o gestor na administração dos escassos recursos públicos que reflete na redução de gastos e identificação de desperdícios das atividades mais relevantes, a implantação de um sistema de custos é considerada por 63,63% dos profissionais de contabilidade muito importante como prevenção dos riscos e correção de desvios capazes de desequilibrar e impossibilitar a realização do orçamento.

Ao serem questionados sobre a importância da demonstração das receitas econômicas e os custos envolvidos nas atividades visando atender a crescente exigência popular acerca da transparência na gestão dos recursos públicos, 18,18% dos entrevistados consideraram importante, enquanto a grande maioria entende muito importante, pois com recursos limitados é necessário adotar mecanismos de controle. A necessidade de os gestores públicos manterem a disciplina com a otimização dos resultados frente aos escassos recursos se deve ao fato de os cidadãos serem incentivados a participarem da vida sociopolítica dos seus municípios, visando a melhoria da qualidade de vida da coletividade.

No que se refere a importância dos municípios se adequarem às normas internacionais e as NBCASP, apenas 9,09% dos entrevistados considerou sem importância a adequação, pois entendem que, por questões políticas e pela burocratização do sistema esse processo, ainda levará muito tempo para sair do papel.

Os argumentos referem-se ao fato de que os sistemas de informação sobre custos deverão atender a legislação aplicável, gerando relatórios que expressem os custos por programa e unidade administrativa, onde o requisito necessário ao desenvolvimento do sistema de informações custos seja que os benefícios propiciados pelas informações superem seus custos de obtenção entretanto, a grande maioria, 90% entende ser importante, muito ou extremamente importante o avanço para a convergência as normas internacionais, especialmente a implantação do sistema de custos.

Quando questionados na questão 8 da Tabela 1, sobre o estabelecido através da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.6 (2008), que instituiu nos serviços públicos o Demonstrativo de Resultado Econômico com o objetivo de medir e avaliar os resultados das ações, onde a implantação de um sistema de custos possibilitaria a mensuração dos resultados e, por consequência, da eficiência e eficácia, apenas 9,09% dos participantes da pesquisa consideram de pouca importância a elaboração desse demonstrativo, enquanto 54,54% dos respondentes consideram muito importante.

Por fim na questão 9 em relação à percepção geral sobre a importância da implantação de um sistema de custos nos municípios da AMASBI/RS, 72,73% dos profissionais de

contabilidade participantes da pesquisa consideram muito importante a adoção de um sistema que possibilite estratégias aos gestores e assim os direcionem à tomada precisa das decisões.

#### 4.2 Dificuldades de implantação do sistema de custos no município

Neste bloco constam os resultados da entrevista realizada relacionada às dificuldades que os profissionais estão encontrando na implantação do sistema de custos.

**Tabela 2: Dificuldades de implantação do sistema de custos no Município.**

Questões	Respostas em %					
	Não opinou	1	2	3	4	5
1. Em relação à adaptação do Município a NBCT que torna obrigatório a implantação de sistemas de custos no município, você considera:	9,09	0,00	18,18	36,36	27,27	9,09
2. Considerando os recursos orçamentários e financeiros disponíveis do seu município, proporcionando a viabilidade da implantação do sistema de custos, você considera:	9,09	0,00	18,18	45,45	18,18	9,09
3. Em relação aos recursos humanos, o seu município oferece profissionais qualificados com conhecimento na área de custos para realização dos programas necessários no controle adequado dos custos, você avalia:	9,09	0,00	9,09	27,27	45,45	9,09
4. Em relação à oferta de cursos e treinamentos aos servidores públicos para a implantação e operacionalização do sistema de custos na prefeitura, você avalia:	9,09	9,09	18,18	18,18	27,27	18,18
5. Considerando que cabe ao executivo a proposição e implantação de novos projetos ou programas, avaliando o interesse dos gestores na utilização de um controle dos gastos e custos públicos, você avalia:	9,09	18,18	9,09	27,27	18,18	18,18
6. Em relação ao sistema de informatização utilizado em seu município, você avalia que este oferece suporte e condições na estrutura:	9,09	0,00	54,54	9,09	27,27	0,00
7. Levando em consideração o fornecimento de informações pelas diversas secretarias, sobre os custos dos serviços por elas realizados, você considera:	9,09	0,00	0,00	45,45	27,27	18,18
8. Quanto à dificuldade/facilidade de mensuração da receita econômica de um serviço prestado, obtida através do Demonstrativo de Resultado Econômico e o uso dessa informação para qualificar a gestão pública você avalia:	9,09	0,00	18,18	45,45	18,18	9,09
9. De um modo geral, a implantação de um sistema de custos na sua prefeitura, você considera:	9,09	0,00	9,09	45,45	27,27	9,09

Fonte: Dados da pesquisa/2012

A tabela 2 revela que, no que se refere as dificuldades na adaptação dos Municípios a NBCT que torna obrigatória a implantação de sistemas de custos no município 36,36% dos respondentes consideram difícil e 9,09% entendem ser extremamente difícil a adaptação dos municípios ao novo sistema, principalmente no que se refere às questões políticas, enquanto que 18,18% consideram nada difícil a adequação, observando que os benefícios serão maiores que as dificuldades encontradas.

No que diz respeito à disponibilidade de recursos orçamentários e financeiros que viabilizam a implantação do sistema de custos, mais de 70% dos entrevistados entendem que será difícil obter disponibilidade de recursos para a implantação do sistema de custos, visto que o orçamento é sempre limitado e prioriza ações “mais visíveis” à população.

Questionados no item 3 sobre a disponibilidade de recursos humanos, profissionais qualificados no município na área de custos para realização dos programas necessários no

controle adequado dos custos, apenas 9,09% dos entrevistados entendem não ter dificuldades relacionadas à pessoal nesta área. Por sua vez, 9,09% entendem ser extremamente difícil o município dispor de profissionais qualificados para atuar na gestão dos custos dos serviços públicos. Para os autores pesquisados, o servidor como qualquer empregado de empresa privada precisa de comando e ao chegar ao seu local de trabalho, encontrar um gestor com capacidade de gerência, com recursos físicos e financeiros para o desenvolvimento de suas atividades, desta forma produzirá com eficiência e com eficácia.

No que se refere à implantação e operacionalização do sistema de custos nas prefeituras não será tarefa fácil, visto que 45,45% dos respondentes entendem que há pouca disponibilidade e oferta de cursos e treinamentos como forma de capacitação de servidores para a realização das tarefas exigidas pelo sistema de custos a ser implantado. Apenas 9,09% acredita que não seja nada difícil encontrar cursos e treinamentos nesta área.

Na avaliação dos entrevistados na questão 5, a maioria, ou seja, 63,63% dos contadores acreditam que não será uma tarefa fácil sensibilizar os gestores, pois ainda não há interesse na utilização de um controle de custos, especialmente porque se refere a um controle gerencial, a uma norma facultativa, ou seja, não há a obrigação legal.

Ao serem questionados sobre as dificuldades em relação ao sistema de informatização utilizado em seu município, especialmente se este oferece suporte e condições na estruturação do sistema de custos, 54,54% entendem que será pouco difícil implementar o sistema de custos com o atual sistema informatizado. Por sua vez, 27,27% dos entrevistados acreditam que será muito difícil a implantação a partir do atual sistema de informática.

Ao serem indagados, na questão 7, sobre a dificuldade de obter informações das diversas secretarias sobre os custos dos serviços por elas realizados, mais de 90% dos profissionais de contabilidade admitem encontrar dificuldades de operacionalizar o sistema de custos.

Através das respostas da questão 8, apenas 18,18% dos respondentes admitem que não encontraram maiores dificuldades em mensurar a receita econômica de um determinado serviço. Enquanto isso, mais de 60% dos respondentes entende ser difícil mensurar a receita econômica ou consideram difícil qualificar a gestão através do uso das informações do DRE.

Na questão 9, apenas 9,09% dos questionados consideram pouco difícil a implantação do sistema proposto pelo NBCT, visando alcançar os benefícios gerados, porém a maioria enfrenta grandes dificuldades, e pode-se salientar que a maior delas é, sem dúvida, a informação desencontrada juntamente com o despreparo dos recursos humanos disponíveis para a implantação de um sistema e na prestação dos serviços públicos gerais.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

É notório que a gestão burocratizada e ineficiente vem promovendo rumores de mudanças na gestão pública. Argumento favorável à mudança é o fato de que as necessidades e demandas da sociedade cada vez aumentam mais, enquanto que os recursos cada vez são mais limitados, tornando assim, necessárias, a adoção de reformas administrativas focalizando a qualidade e eficiência da administração pública, além de mudanças institucionais e de gestão, buscando estabelecer medidas de desempenho e o controle dos gastos públicos.

O controle de custos se apresenta como uma ferramenta de controle de gastos objetivando promover maior eficiência e eficácia no uso dos recursos públicos, além de auxílio aos gestores públicos na tomada de decisões.

Este estudo objetivou conhecer a percepção dos profissionais de contabilidade dos municípios pertencentes à AMASBI/RS sobre a importância e dificuldades que estão encontrando na implantação do sistema de custos.

O referencial teórico demonstrou a importância da implantação de sistema de custos já consolidado na iniciativa privada e, mais recentemente, através das normas de contabilidade aplicadas ao setor público, passa a ser uma ferramenta possível de ser utilizada também na administração pública para mensurar os custos e receitas econômicas dos serviços prestados à população.

A entrevista possibilitou conhecer a percepção dos responsáveis pela contabilidade acerca da importância e dificuldades encontradas na implantação do sistema de custos nos municípios em estudo e revelou que apenas 27,27% dos municípios pesquisados adotam algum método de custeio, demonstrando que em razão da não obrigatoriedade, o controle dos custos ainda não é realizado nos demais municípios em estudo. Cabe ressaltar que em um destes municípios, o método adotado é o custeio por absorção, e de acordo com o contador entrevistado, sua implantação é pouco custosa, simplificada e permite a apuração global de cada serviço, proporcionando resultados satisfatórios em seu município, com aplicação gerencial na tomada de decisão em relação aos recursos disponíveis e a apuração do custo de cada departamento ou centro de custo.

A pesquisa também apontou que os responsáveis pela contabilidade de mais de 50% dos municípios consideram muito importante a adoção de sistemas de custos que possibilitem estratégias aos gestores e assim os direcionem à tomada precisa das decisões e, conseqüentemente, a uma melhor distribuição dos serviços com a satisfação das necessidades da coletividade.

Através de sistemas de custo, a apuração destes nas atividades desenvolvidas pelas instituições públicas torna-se segura e agrega valor ao processo gerencial fornecendo ferramentas, proporcionando o uso racional dos recursos, facilitando o desenvolvimento e cumprimento das metas, criando indicadores para a mensuração do desempenho organizacional viabilizando a construção de um planejamento orçamentário claro e objetivo dos programas a serem executados.

Percebe-se ainda que em relação à prestação de serviços, administrar por meios próprios ou terceirizar, há um consenso onde mais de 80% dos entrevistados entendem que o conhecimento dos gastos totais envolvidos é muito importante. Neste sentido, a implantação do sistema de custos possibilitará a redução nos gastos, bem como a detecção de desperdícios com gastos referentes à mão de obra, possibilitando tomar decisões como a extinção de unidades que não estão apresentando padrões satisfatórios de eficiência ou que não são consideradas não estratégicas para algumas entidades.

A pesquisa revelou que 72,73% dos profissionais de contabilidade acreditam que a adaptação e organização de um novo sistema será muito difícil, principalmente no que se refere às questões políticas, a disponibilidade de pessoal capacitado, de informações e de disponibilidade de recursos para tal. Enquanto isso, apenas 18,18% dos entrevistados considera não existir dificuldades na adequação.

Outra constatação é de que, apesar de mais de 50% dos entrevistados avaliarem positivamente os sistemas de informação em seus municípios, há deficiência na comunicação entre as secretarias, que implica diretamente na operacionalização do sistema de custos, mais de 90% dos respondentes salientam que há dificuldades de obter informações sobre os gastos das secretarias.

O tema proposto é novo e complexo e ainda há poucas experiências municipais de implantação que vem ao encontro da literatura existente. Porém, pela pesquisa realizada, infere-se que os profissionais estão sensibilizados da importância do sistema de custos para melhor desempenho das administrações públicas e das dificuldades que encontrarão para implantá-lo em seus municípios.

## REFERÊNCIAS

AMASBI, **Revista**. BDM Empresa Jornalística. Ed. Maio 2010.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal: Novos Métodos após a LC nº101/00 e as Classificações Contábeis Advindas da SOF e STN**. São Paulo: Atlas, 2002.

BITTI, Eugenio José Silva; AQUINO, André Carlos Busanelli de; CARDOSO, Ricardo Lopes. **Adoção de sistemas de custos no setor público**: reflexões sobre a literatura nacional veiculada em periódicos acadêmicos. Blumenau, Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337, FURB, v. 7, n. 3, p. 06-24, jul./set., 2011. Disponível em <[www.furb.br/universocontabil](http://www.furb.br/universocontabil)> Acesso em 28 set 2012.

BORGES, Thiago Bernardo; MATIAS, Márcia Athayde. **Contabilidade Gerencial no setor público**: o caso de Minas Gerais. Revista Contabilidade Vista & Revista, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 73-98, jul./set. 2011. Disponível em: <<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/1432/pdf111>> Acesso em 12 out 2012.

BRASIL. **Lei 4320/64**, de 17 de março de 1964. Estatuem normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 23 de março de 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.html](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.html)> Acesso em 01 out 2012.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, de 05 de maio de 2000. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em 05 nov 2012.

\_\_\_\_\_. STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais**. Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Válido para o exercício de 2011. Portaria STN nº 664, de 30 de novembro de 2010. 3 edição. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br>>. Acesso em 01 out 2012.

\_\_\_\_\_. STN - Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade aplicada ao setor público – Parte V – Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público**. Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Válido para o exercício de 2012. Portaria STN nº 406, de 20 de junho de 2011. 4 edição. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br>>. Acesso em 01 out 2012.

\_\_\_\_\_. STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios**. Válido para o exercício de 2010, de forma facultativa e obrigatoriamente em 2011 para a União, 2012 para os Estados e 2013 para os Municípios. 2 edição (Portaria STN nº467, de 6 de agosto de 2009). Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br>>. Acesso em 01 out 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público** – NBC T 16.2; NBC T 16.6; NBC T 16.11 aprovadas pelas Resoluções nº 1.128 a 1.137, Brasília; CFC, 2008. Disponível em: <[www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro\\_principios\\_normas\\_v1.pdf](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_principios_normas_v1.pdf)>. Acesso em 16 out 2012.

HOLANDA, Victor Branco de. **Sistema de Informação de Custos do Governo Federal (SIC): Uma Nova Abordagem para a Gestão Pública**. Brasília, REPeC - Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, v. 5, n. 2, resenha, p. 120-126, mai/ago. 2011. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec>>. Acesso em 10 out 2012

LUQUE, Carlos A. et al. **O processo orçamentário e a apuração de custos de produtos e serviços no setor público do Brasil**. Revista do Serviço Público Brasília. Jul/Set 2008 (Artigo recebido em dezembro de 2007). Disponível em <<http://www.enap.gov.br>> Acesso em 10 out 2012.

MAUSS, Cezar Volnei; SOUZA, Antônio de. **Gestão de Custos Aplicada ao Setor Público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental**. São Paulo: Atlas, 2008.

NASSUNO, Marianne (Ger.) et al. Brasil. Escola Nacional de Administração Pública. Brasília: ENAP 2001. **Gestão de Custos no Setor Público**. Disponível em <<http://www.enap.gov.br>> . Acesso em 15 out 2012.

SANTOS, Sandra Regina Toledo dos; TRES, Tagiane Fiorentin. **Controladoria, Auditoria Interna e Controle Interno: O Entendimento dos Gestores Públicos Municipais Pertencentes ao Corede Produção/RS**. 12º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade São Paulo/SP 26 e 27 julho de 2012. Disponível em <<http://www.congressosp.fipecafi.org>>. Acesso 15 out 2012.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, Idenilson Lima da; DRUMONDD, Romeu Bizo. **A Necessidade da Utilização de Sistema de Custos e de Indicadores de Desempenho na Administração Pública**. 2011. Disponível em <<http://www.enap.gov.br>>. Acesso 28 out 2012.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_. **Manual de Contabilidade Pública: Um Enfoque na Contabilidade Municipal**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

**TÍTULO DO TRABALHO:**

**Sistema de Custos no Serviço Público:** Importância e dificuldades de implantação nos municípios da AMASBI/RS

**ÁREA TEMÁTICA:**

**04** – Contabilidade Governamental e do Terceiro Setor

**RESUMO**

Este artigo aborda a importância da implantação do sistema de custos no serviço público, um tema que vem ganhando espaço nas literaturas especializadas e estudos acadêmicos. Um sistema de custo na administração pública visa proporcionar um melhor aproveitamento dos escassos recursos e auxiliar a administração na busca pela eficácia e eficiência dos serviços prestados. Este trabalho objetiva analisar a percepção dos profissionais de contabilidade dos municípios pertencentes à AMASBI/RS-Associação dos Municípios do Alto da Serra do Botucaraí, sobre a importância e dificuldades que estão encontrando na implantação do sistema de custos. Quanto a metodologia a pesquisa é do tipo aplicada, classificada como descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa, delimitada para uma pesquisa de levantamento. Os dados foram coletados através de entrevista padronizada moldada pela escala de likert e enviada por e-mail aos profissionais de contabilidade dos municípios em estudo. A pesquisa revelou que apenas 27,27% dos municípios adotam algum método de custeio e nenhum município pesquisado possui sistema de custos implantado. No entendimento dos entrevistados, a implantação de um sistema de custos é muito importante, porém muito difícil de ser concretizada.

**Palavras-chave:** Serviços Públicos. Sistema de Custos. Importância. Dificuldades.

**AUTORES:**

**Tagiane Graciel Fiorentin Tres.** Autora. Contadora CRC/RS 66.519-O. Professora na Universidade de Passo Fundo.

**Rosvita Marlise Eberhardt da Silveira.** Co-autora. Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis na Universidade de Passo Fundo.