

ANÁLISE DOS REFLEXOS DA UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS APLICADOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA COMO FERRAMENTA DE GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL

ANALYSIS OF REFLECTIONS OF THE USE OF THE SYSTEM OF COSTS APPLIED IN THE PUBLIC ADMINISTRATION AS A TOOL FOR PUBLIC MUNICIPAL MANAGEMENT

***Autor: Antonio Ferreira de Pinho
Universidade CEUMA - MA***

Resumo: A contabilidade no Brasil, aplicada ao setor Público, vem passando por um processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, com o objetivo de obter informações padronizadas. Uma das principais mudanças é a implantação de um sistema de controle de custos no setor público em atendimento às normas legais da atividade pública. O grande objetivo dessas profundas modificações é para que as informações extraídas do sistema de custos sejam utilizadas em todas as esferas da Administração Pública, por ser uma ferramenta fundamental de controle e gestão à disposição dos gestores públicas no processo de tomada de decisão. O presente artigo demonstra como a aplicação dos critérios de apuração de custos no ambiente da administração pública municipal é uma importante fonte para fornecer informações ao gestor público sobre as aplicações e direcionamento dos recursos públicos.

Palavras-Chave: Controle de Custos. Setor Público. Tomada de decisão.

Abstract: Accounting in Brazil, applied to the Public sector, has been undergoing a process of convergence with international accounting standards in order to obtain standardized information. One of the main changes is the implementation of a cost control system in the public sector in compliance with the legal norms of public activity. The main objective of these profound modifications is to make information extracted from the cost system used in all spheres of public administration, since it is a fundamental control and management tool available to public managers in the decision-making process. The present article demonstrates how the application of the costing criteria in the municipal public administration environment is an important source to provide information to the public manager about the applications and targeting of public resources.

Keywords: Cost Control. Public sector. Decision making.

1. INTRODUÇÃO

O cenário socioeconômico nacional de 2010 aos dias de hoje impõe um grande desafio a ser transposto pelos gestores públicos. Como maximizar a utilização dos recursos públicos, colocados à sua disposição, a fim de obter maiores e melhores resultados, com eficiência, eficácia e economicidade, fruto de sua capacidade de cumprir sua missão como gestor e, conseqüentemente, atender com qualidade e excelência a prestação de serviços de interesse da sociedade.

Esse novo enfoque que se convencionou chamar de Nova Administração Pública, e tende a privilegiar uma visão mais econômica e gerencial para a administração pública.

Desta forma, implantar e manter um sistema de controle de custos no setor público é fundamental para dotar os gestores de uma vasta gama de informações que permitem uma melhor tomada de decisões em todos os níveis no sentido de melhor orientar os esforços organizacionais, alocando os recursos em atividades que agreguem valor à sociedade.

Em conjunto com as necessidades efetivas para a aplicação de um método de custeio no setor público, encontra-se a necessidade de atender a obrigatoriedade legal, que possui previsão na legislação brasileira e nas Normas Brasileiras de Contabilidade.

A adoção do Sistema de Custos pelas entidades do setor público tem previsão legal desde a edição da Lei nº 4.320/64 de 17 de março de 1964, como também, com a publicação do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que pouco contribuiu para o avanço nesta área. A retomada do assunto se deu com a publicação da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), no seu artigo 4º, inciso I alínea “e” determina que a lei de diretrizes orçamentárias disporá sobre as normas relativas ao controle de custos e no seu artigo 50,

§3º determina que a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. (BRASIL, Lei nº 101, 04 maio 00).

A Evolução da contabilidade pública brasileira iniciou-se com as publicações, como: Princípios Contábeis sob a Perspectiva do Setor Público; Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público; e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, visando a padronização da contabilidade pública, seguindo o exemplo dos países que adotaram as Normas Internacionais de Contabilidade Pública que são publicadas pela “International Federation of Accountants – IFAC” (Federação Internacional de Contadores).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), dando continuidade ao processo de mudanças das práticas contábeis no setor público no Brasil, iniciado

com o objetivo tanto de fortalecer o enfoque patrimonial da contabilidade aplicada ao setor público, quanto de promover a convergência às normas internacionais de contabilidade, editou em novembro de 2011 a Resolução nº 1366/11, a NBC T 16.11.

A portaria nº 406 de 20/06/2011 da Secretaria do Tesouro Nacional – STN em seu artigo 7º aprova as partes IV- Plano de Contas aplicado ao setor Público e V- Demonstrações Contábeis aplicadas ao setor Público do Manual de Contabilidade do Setor Público, que deverão ser adotadas de forma obrigatória a partir de 2012, pela União, Estados e Distrito Federal, e de 2013, pelos Municípios.

Para o cumprimento das normas legais obrigatórias, é necessário que a Administração Pública tenha recursos materiais, financeiros, profissionais capacitados e um bom sistema de contabilidade integrado com o sistema de custos.

Nesse cenário, é notório a grande dificuldade que as Prefeituras estão encontrando para o cumprimento da norma obrigatória imposta pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, uma vez, que muitas não possuem nem sistema de contabilidade adequado, o que torna o sistema de contabilidade de custos ser pouco praticado e pouco discutida.

Esta pesquisa se justifica, porque além da utilização ser uma exigência legal, trata-se de uma importante ferramenta gerencial à boa administração dos recursos dos entes públicos, capaz de gerar informações úteis para auxiliar a administração no processo de tomada de decisão e localizar falhas de gerenciamento. Cria um controle financeiro efetivo, contribuindo para a gestão do Município de forma alcançar os melhores resultados na aplicação dos recursos públicos.

As informações geradas pelo sistema de custos são fundamentais para o embasamento dos debates sobre questões sociais e políticas, beneficiando os gestores e a população, com mais transparência e reponsabilidade social.

Segundo Martins (1999, p. 38) “[...] é fundamental estabelecer um sistema de custos que atenda ao setor público e permita aos gestores identificar: a) o custo dos bens e serviços; b) a quantidade física dos serviços entregues; c) a apropriação ao resultado do exercício [...] além disso, o sistema de custos pode auxiliar os administradores a demonstrar para os cidadãos a correlação entre custos – volume de atividades e resultados

– e, conseqüentemente, permitir conhecer quantos reais (R\$) cada contribuinte recolheu ao tesouro em comparação com o valor em (R\$) dos serviços que recebeu do ente público”.

Na Administração Pública, as prefeituras municipais possuem características distintas e específicas, em razão do porte orçamentário e populacional, bem como a influência mais forte do poder político local. Assim sendo, ressentem-se de instrumentos e ferramentas de gestão desenhada a partir das necessidades gerenciais dos gestores.

2 . Metodologia de desenvolvimento da pesquisa

De acordo com Gil (1989) as pesquisas são definidas em três categorias: a pesquisa quanto aos objetivos, que contempla a pesquisa exploratória, descritiva e explicativa; a pesquisa quanto aos procedimentos, que aborda o estudo de caso, o levantamento, a pesquisa bibliográfica, documental e experimental; e a pesquisa quanto à abordagem do problema, que compreende a pesquisa qualitativa e a quantitativa.

Esta pesquisa científica se classifica quanto à abordagem como qualitativa, por se preocupar com o aprofundamento da compreensão de um determinado tema. (BEUREN 2003, p.91) assegura que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema”.

Quanto aos objetivos ela é exploratória por se utilizar de levantamento bibliográfico nos seus procedimentos. Segundo Raupp e Beuren (2008), a pesquisa exploratória ocorre quando busca-se conhecer com maior profundidade um assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa. Os procedimentos na pesquisa científica referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e, portanto, se obtêm os dados.

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa foi bibliográfica elaborada a partir de materiais já publicados em livros e periódicos.

A pesquisa bibliográfica é utilizada para levar o leitor ao entendimento do tema proposto no trabalho, sendo as principais fontes de pesquisas livros, revistas, periódicos, dicionários, entre outros (MARTINS; THEÓPHILO, 2009).

3 . Fundamentação teórica

3 . 1 A Contabilidade de custos e custos no setor público

A Contabilidade de custos surgiu da necessidade que as indústrias tinham para apropriar valores aos produtos fabricados, e, mensurar monetariamente seus estoques e seus resultados. Na realidade atual do mundo dos negócios, os empresários têm plena convicção da importância do controle e gestão de custos para o sucesso de sua empresa.

Para Crepaldi (2004, p. 13) diz que a contabilidade de custos é uma técnica usada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos ou serviços, e

tem a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, auxiliando na tomada de decisões.

Segundo Martins (2003, p. 15) a Contabilidade de Custos exerce duas funções relevantes: o auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões, portanto é importante conhecer os custos e utilizar as informações obtidas.

A Contabilidade de custos na gestão pública não é uma imposição legal recente, pois já vem disposta na Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, os artigos 85 e 99, mencionam expressamente:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 99. 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 financeira comum. (Lei nº 4320/64).

O Decreto-lei nº 200/67, de 25 de fevereiro de 1967, visando uma reforma administrativa da Administração Federal, dispõe em seu art. 79 a criação de uma contabilidade gerencial para o setor público, evidenciando que os custos dos serviços deveriam ser apurados pela contabilidade com o objetivo de demonstrar os resultados da gestão. mas apenas para a administração pública federal.

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 74 , inciso II determina que os órgãos da administração pública devem manter um sistema de controle interno capaz de comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Nesse contexto, foi editada em 04 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nº 101, que menciona em seu art. 50, inciso VI § 3º a avaliação e acompanhamento da gestão orçamentária.

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

(...)

VI – a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos. (...)

§3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. (BRASIL, Lei Complementar nº 101/2000).

O Conselho Federal de Contabilidade -CFC publicou a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custo do Setor Público, aprovada pela resolução CFC nº 1.366/2011, que estabelece uma série de regras para mensuração e evidenciação dos custos no setor público.

A Secretaria do Tesouro Nacional – STN, editou a Portaria nº 406/2011, alterada pela Portaria STN nº 828/2011 e pela Portaria STN nº 231, de 29 de março de 2012, estabelecendo os prazos para implementação obrigatória do Sistema de Informação de Custos do setor Público pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios e determinou que fosse feito um cronograma gradual de ações sobre os procedimentos contábeis patrimoniais, até o final do exercício de 2014.

Alguns estudos revelam que os municípios não têm condições de cumprir as exigências da Portaria STN nº 231, alegando que a estrutura administrativa municipal não está em condição de implantar um sistema de custos, devido a carência de profissionais capacitados e a necessidade relacionada a recursos materiais e financeiros.

Uma das funções da adoção de custos no setor público é a possibilidade de um maior controle dos recursos públicos pelos órgãos competentes e pela sociedade (RAMOS, 2013).

Segundo Cavalcante e Schmitz (2007, p. 50) “No caso da área pública, este setor precisa ser, no mínimo, autossustentável e, para isso, é necessário conhecimento e controle dos custos. Um sistema de medição de custos, que permita um melhor controle e oriente os gestores nas tomadas de decisão, é de fundamental importância”.

3.2 Métodos de Custeio Tradicionais

A Portaria STN nº 518 de 17/07/2018, aprova o Manual de Informação de Custos do Governo Federal, no seu item 5, Contabilidade aplicada ao setor público X Contabilidade de custos, menciona que dentre os métodos de custeio tradicionais, aplicados ao setor público, destacam-se: Custeio Variável (Direto); Custeio por Absorção; e Custeio Baseado em Atividades, também conhecido como ABC (Activity Based Costing).

3.2.1 Custeio por absorção

Esse método de custeio caracteriza-se por apropriar todos os custos de produção, sejam fixos ou variáveis aos produtos fabricados. Desse modo, os produtos elaborados absorvem todos os custos de produção incorridos de um período. Conforme Mauss e Souza (2008), “é aquele método que absorve todos os

custos de produção, e somente os da produção, de produtos ou serviços produzidos em determinado período”.

Segundo Martins (2003, p.37) “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção: todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos”

“O método de custeamento por absorção é o método legal e fiscal que utiliza, para formar o custo unitário dos produtos e serviços, apenas os gastos da área industrial. Ele é consistente com o modelo oficial de apuração dos resultados da empresa” (PADOVEZE, 2003, p.175).

Os custos de produção são classificados em custos diretos e indiretos. Os custos diretos são apropriados aos produtos conforme as medições de consumo neles efetuadas. Os custos indiretos são apropriados por meio de rateios com base no consumo dos custos diretos mais significativos. Souza e Clemente (2007, p.27) mostram as diferenças:

Classificam-se como custos diretos todos os que forem fácil e confiavelmente contáveis por unidade de produto. Um exemplo de custo direto é a matéria- prima. Sem os atributos de facilidade de contagem e confiabilidade de resultado não estiverem presentes, então os custos são classificados como indiretos. Um exemplo de custo indireto é o salário do supervisor industrial.

3 . 2 . 2 Custeio variável (direto)

É o método de custeio que consiste em apropriar aos produtos e/ou serviços somente os custos variáveis, sejam eles diretos ou indiretos. Os custos fixos são considerados como despesas do período, uma vez que, correspondem aos recursos necessários para manter a estrutura da produção e não como decorrentes dos recursos consumidos no processo de fabricação.

Pelo método do custeio variável, pode-se calcular a margem de contribuição de cada produto, linhas de produtos, etc. o que possibilita aos gestores utilizá-la como ferreamente auxiliar no processo decisório.

Segundo Padoveze (2003, p.78),

Essa metodologia de apuração de custo unitário dos produtos e serviços considera tão somente os custos e despesas variáveis de cada produto ou serviço, sejam eles diretos ou indiretos. Esse método busca um custo unitário do produto ou serviço sem nenhuma dúvida em termos de mensuração monetária. Essa característica torna esse método o cientificamente recomendável para todos os propósitos de previsões e tomada de decisão.

O método de custeio variável não é aceito pela legislação fiscal e fere os princípios de contabilidade, porém não impede a sua utilização para fins gerenciais, que são informações internas para auxiliar no processo de tomada de decisão.

3.2.3 Custeio Baseado em Atividades – ABC

Método que tem como propósito apropriar os custos indiretos às atividades. Assim, cada um dos custos indiretos deve ser relacionado às suas respectivas atividades por meio de direcionadores de recursos que melhor representam as formas de consumo desses recursos e, em seguida, apropriado aos produtos, serviços ou outros objetos de custeio.

Padoveze (2006, p.205) define atividade como o menor segmento de responsabilidade dentro da empresa. Vai além quando diz que a atividade seria como uma “unidade administrativa menor que um setor ou departamento, ou seja, um setor pode congrega mais de uma atividade, assim como um departamento pode e, normalmente, desempenha, várias atividades”.

Segundo Mauss e Souza (2008 p. 56) menciona que o método ABC adota as atividades como entidade de conexão entre os custos e os produtos, tendo em vista a estruturação do orçamento público em programas, projetos e atividades, que são todas as ações do governo.

Mauss e Souza (2008 p. 55) também consideram este método mais complexo por considerar outros fatores, como a produção e a clientela.

(...) nem todas as organizações necessitam de um método de custeio tão complexo, dispendioso e sofisticado como o ABC. Para sua utilização, três situações básicas devem estar presente:

- a) os custos indiretos devem representar parcela considerável do custo total;
- b) produção, em uma mesma planta, de extrema variedade de produtos e serviços no que respeita ao processo produtivo ou ao volume de produção;

- c) possuir uma clientela igualmente diversificada e que exige especializações especiais, serviços adicionais etc. (MAUSS E SOUZA, 2008, p. 55).

O método de custeio ABC, de acordo com Alonso (1999, p. 50), apura inclusive os clientes, projetos, metas, programas de governo e unidades governamentais, pois os objetos de avaliação do sistema de custos no setor público, normalmente são “serviços não homogêneos, de natureza complexa e sem similar no mercado”.

Alonso (1999, p. 48) ressalta que “o melhor local para controlar custos é no nível dos processos”, utilizando o método ABC, para que o administrador tenha ideia das partes do processo que agregam valor ao produto ou serviço prestado pelo ente público, e quais os que menos valor irão agregar.

4 . Sistema de informação de custos públicos

A sociedade está mais exigente e muito preocupada com a forma de como são realizados os gastos públicos, exigindo dos gestores públicos maiores informações e transparência nas ações do governo, bem como cobrando por melhorias na qualidade dos serviços prestados. A otimização e a utilização racional dos recursos tornaram-se questões importantes na prestação dos serviços públicos.

O sistema de custos é uma ferramenta importante de gerenciamento, permitindo aos órgãos fiscalizadores a atribuição de medidas de controle na entrega de bens e serviços à sociedade.

O sistema de informação de custos não foi criado apenas para atender a imposição da legislação, mas sim para possibilitar uma adequada utilização das informações e os dados gerados.

Segundo Alonso (1999), o conhecimento do custo dos serviços públicos representa questão fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos e que o maior indicador de ineficiência seria o próprio desconhecimento desses custos.

Conhecer os custos dos serviços públicos representa um grande passo na gestão eficiente dos recursos, contribuindo com o gestor público no processo de tomada de decisão e num melhor aproveitamento na utilização do recurso público.

5 . Análise de Resultados

A grande discussão que envolve a obrigatoriedade da Contabilidade de Custos no setor público é quanto ao método com que os custos serão apurados.

A área pública é totalmente normatizada pela legislação brasileira, entretanto essa legislação, não menciona qual o critério que deve ser utilizado na acumulação e alocação dos custos em que incorre uma Administração Pública. Também não exemplificam ou apresentam procedimentos a serem seguidos pelos profissionais da contabilidade, responsáveis pela implantação do sistema de custeio em entidades públicas.

Qualquer um dos métodos que foram citados pode ser aplicado no setor público, porém a grande discussão entre os diversos autores está relacionada em analisar qual o método é indicado de acordo com sua utilidade.

Segundo Martins (2010, p. 296), é absolutamente incorreto dizer-se sempre que um método é, por definição, melhor do que o outro. Na realidade, um é melhor do que o outro em determinadas circunstâncias, para determinadas utilizações.

O custeio por absorção tem como principal vantagem, segundo Mauss e Souza (2008), a facilidade na implantação, pois tem estrutura e métodos mais simples na alocação dos custos. Já para Söthe, *et al* (2010), a principal vantagem do método é a viabilidade por sua similaridade com o Orçamento. Quanto as desvantagens, para Söthe, *et al* (2010), refere-se à definição dos critérios de rateio na alocação dos custos indiretos.

Em relação ao método de Custeio Variável (Direto), para Machado e Holanda (2010) e Mauss e Souza (2008), a principal vantagem está relacionada ao fato de não haver necessidade de rateios, pois englobam-se as despesas operacionais na apuração dos custos. Como principais desvantagens, Mauss e Souza (2008) citam a classificação dos gastos em fixos e variáveis, além da limitação na análise da margem de contribuição e o planejamento de longo prazo. Para Machado e Holanda (2010), este método não incorpora avanços à gestão por atividades.

O custeio baseado em atividade, conhecido como Custeio ABC, tem como principal vantagem a implantação às ações governamentais, pois estas são separadas em atividades e projetos (MACHADO; HOLANDA, 2010). Para complementar, Mauss e Souza (2008) destacam que o método ABC fornece informações de custos capazes de analisar cada atividade relevante. Porém, como desvantagens, cita-se a dificuldade de implantação de sistemas integrados, gastos elevados na implantação, altos níveis de controles internos, reorganização e comprometimento da equipe.

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao setor Público, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN (BRASIL, 2014), o método de custeio aplicado ao setor público, implantado no governo federal, pela Portaria STN nº 157 de

09/03/2011 pelo sistema SIC(Sistema de Informações de Custos) é o custeio direto, partindo das despesas orçamentárias liquidadas e alguns ajustes até chegar ao custo ideal. Como observamos na pesquisa, no Brasil são poucos os sistemas de custos implantados no setor público, principalmente nos municípios de pequeno e médio porte que estão enfrentando grandes dificuldades no atendimento às normas

de contabilidade, em razão da carência de recursos materiais, financeiros, estrutura administrativa e

servidores capacitados.

6. Considerações finais

A Contabilidade de custos surgiu com o advento das indústrias, para resolver o problema de mensuração monetária das unidades fabricadas. Com o crescimento das empresas industriais, os administradores diante da necessidade de informações eficientes e precisas para gerenciamento passam a utilizar a Contabilidade de Custos como uma ferramenta gerencial.

Com o advento da nova visão da Contabilidade de Custos, seu aproveitamento também se estendeu para a necessidade do setor público, como forma de mensurar monetariamente o desempenho dos projetos públicos, visando reduzir os desperdícios e avaliar a viabilidade dos projetos.

A contabilidade de custos aplicada às entidades públicas foi evidenciada pela Lei nº 4.320/64 e reafirmada com a Lei de Responsabilidade Fiscal, nº 101/200 que delimitou com muito rigor os gastos públicos, o sistema de custos é uma necessidade real para as esferas públicas.

As informações do sistema contábil de custos se constituem em importante ferramenta à disposição do gestor público para auxiliar no processo de tomada de decisão. Verifica-se que com a pesquisa bibliográfica realizada, que alguns fatores estão dificultando a implantação do sistema de custos nos municípios, tais como: falta de estrutura administrativa, falta de profissionais capacitados, falta de recursos materiais e

financeiros, principalmente naqueles considerados de pequeno porte.

Nota-se também, que pela falta de um cronograma de implantação do sistema de custo, exigido pela portaria 828/2011 alterada pela portaria 231/2012, com prazo limite de elaboração fixado até exercício de 2014

Quando os dados contábeis não são divulgados na forma e nos prazos determinados na legislação, pode sujeitar o gestor público a sanções aplicadas pelos Tribunais de Contas. Portanto os Prefeitos precisam dar a devida importância à gestão

contábil, sendo recomendável que tomem ciência de todas as informações contidas na legislação, a fim de que seus mandatos transcorram de forma transparente e harmoniosa para o bem da municipalidade a que servem.

Com a presente pesquisa, espera-se que os executivos dos municípios possam se conscientizar da importância da discussão e implantação do sistema de custos na Administração Pública Municipal, visando um controle eficiente sobre os

gastos públicos e qualidade dos serviços e fornecendo informações precisas para auxílio do processo de tomada de decisão.

REFERÊNCIAS

ALONSO, Marcos. **Custos no serviço público**, Revista do Serviço Público, Ano 50, número 1, jan-mar, 1999. Disponível em:

<<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/340>> Acesso em 03.jul.2019

BEUREN, Ilse M. (Org.) et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo; Atlas, 2003.

BRASIL, Congresso Nacional. **Lei 4.320, Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**, de 17.Março.1964.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em 10 dez. 2017.

_____. Congresso Nacional. **Lei Complementar 101. Estabelece normas de finanças pública voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Brasília – DF, 2000. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/lcp101.htm> Acesso em 10 dez. 2017.

_____, **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm
Acesso em 28 Jul 2019.

_____, **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências**. Disponível em

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del_0200.htm>. Acesso em: 10 dez. 2017.

_____, **Resolução 1.366/11, de 25 de novembro de 2011. Aprova a NBC T 16.11 Sistema de Informação de Custos do Setor Público.** Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em:

< <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao-cfc-1366-2011.htm>>. Acesso em: 10 dez. 2017.

_____, **Portaria STN 406**, de 20 de junho de 2011, Aprova as Partes II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III - Procedimentos Contábeis Específicos, IV

- Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V - Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI - Perguntas e Respostas e VII - Exercício Prático, da 4ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Disponível em:

<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/portariastn406_2011.htm> Acesso em: 03 jul. 2019

_____, **Portaria STN 828**, de 14 de dezembro de 2011, Altera o prazo de implementação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.editoramagister.com/doc_22715430_PORTARIA_N_828_DE_14_DE_DEZEMBRO_DE_2011.aspx> Acesso em: 03 jul. 2019

_____, **Portaria STN 231**, de 29 de março de 2012, do cronograma de ações para adequação aos procedimentos contábeis apresentados na Portaria STN nº 828/2011 e dá outras providências. Disponível em: http://www.tesouro.gov.br/documents/10180/36610/Orientacao_Tecnica_Portaria_ST_N_231.pdf. Acesso em 03. Jul. 2019

_____, **Portaria STN 518**, de 17 de julho de 2018. Aprova o Manual de Informações de Custos do Governo Federal - MIC. Disponível em: www.i9treinamentos.com/tesouro-aprova-manual-de-informacoes-de-custos-do-governo-federal/> Acesso em 03 Jul. 2019

CAVALCANTE, Carmen Haab Lutter; SCHMITZ, Marli. **Custos na área pública: custos de tratamento e distribuição da água em Itapiranga-SC.** Revista Brasileira de Contabilidade. Março/abril 2007 – nº 164.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 2.ed. São Paulo: Atlas, 1989.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de. **Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil.** Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, 44(4): 791-820. Jul./ago. 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

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

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso Básico Gerencial de Custos,** 1 ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

RAMOS, A.M. **Gestão de custos aplicada ao setor público: estudo de caso no Instituto federal de educação, ciência e tecnologia do Rio Grande do Norte.** Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração como requisito para obtenção do título de Mestre em Administração na área de concentração Gestão Estratégica de Negócios (UFRN). Natal/RN, 2013.

RAUPP, F.M.; BEUREN, I.M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2008



SÖTHER, A.; SILVA, M.; REICHERT, S.H.; SCARPIN, J. **Sistemas de custeio na administração pública municipal:** uma aplicação da gestão de custos na Secretaria Municipal da Agricultura e Meio Ambiente de São João do Oeste – SC. In: ABCustos Associação Brasileira de Custos – Vol. V nº 2 – mai/ago 2010.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademar. **Gestão de Custos: aplicações operacionais e estratégicas: exercícios resolvidos e propostos com utilização do Excel.** São Paulo: Atlas, 2007.