

---

# UMA ANÁLISE DOS FATORES QUE INFLUENCIAM A IMPLANTAÇÃO E UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE INFORMAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO (SICSP) NA PERCEPÇÃO DOS CONTROLLERS E CONTADORES MUNICIPAIS DE MINAS GERAIS

---

*AN ANALYSIS OF THE FACTORS THAT INFLUENCE THE IMPLEMENTATION AND USE  
OF THE PUBLIC SECTOR COST INFORMATION SYSTEM (SICSP) IN THE PERCEPTION  
OF CONTROLLERS AND MUNICIPAL ACCOUNTANTS IN MINAS GERAIS*

---

***Eliane Santos Lucareli Gumier***

*Mestre em Administração, Centro Federal de  
Educação Tecnológica de Minas Gerais, CEFET-  
MG  
Endereço: Avenida Amazonas nº 7675, Nova  
Gameleira - Belo Horizonte – MG, Prédio Principal  
- Sala 203. CEP: 30.510.000  
Telefone: (31) 3319-6740  
E-mail: elucareli@yahoo.com.br*

***Lívia Maria de Pádua Ribeiro***

*Professora do Centro Federal de Educação  
Tecnológica de Minas Gerais, CEFET-MG  
Endereço: Avenida Amazonas nº 7675, Nova  
Gameleira - Belo Horizonte – MG, Prédio Principal  
- Sala 203. CEP: 30.510.000  
Telefone: (31) 3319-6740  
E-mail: liviapadua@cefetmg.br*

*Recebido: 30/04/2021    Aprovado: 16/08/2022  
Publicado: 30/12/2022*

***Lucélia Viviane Vaz Raad***

*Titulação: Professora do Centro Federal de Educação  
Tecnológica de Minas Gerais, CEFET-MG  
Endereço: Avenida Amazonas nº 7675, Nova Gameleira  
- Belo Horizonte – MG, Prédio Principal - Sala 203.  
CEP: 30.510.000  
Telefone: (31) 3319-6740  
E-mail: lucelia@cefetmg.br*

---

## RESUMO

---

O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público proporcionou o surgimento de normas contábeis brasileiras direcionadas à esfera pública, uma das quais objeto deste estudo, a NBC T 16.11. Esta norma trata da implantação e utilização do Sistema de Informação de Custos no Setor Público (SICSP) e vem evidenciar a necessidade da informação de custos para promover a transparência, apoiar o processo de tomada de decisão e realizar uma adequada prestação de contas. Dada a importância da NBC T 16.11, a presente pesquisa teve como objetivo geral analisar os fatores que influenciam a implantação e a utilização do SICSP na percepção dos controllers e contadores municipais de Minas Gerais. Como objetivos específicos, o estudo buscou: 1) identificar o perfil dos municípios estudados quanto à implantação e a utilização do SICSP; 2) investigar a percepção dos controllers e contadores

públicos quanto ao grau de dificuldade de implantação do SICSP e à utilidade no processo decisório; 3) analisar se existem relações entre o porte do município e os fatores que influenciam a implantação e utilização do SICSP. A metodologia de pesquisa utilizada foi fundamentada em uma abordagem quantitativa com o emprego da estatística descritiva, do Teste t-Student e da correlação de Pearson para o tratamento dos dados. Os resultados demonstraram que ainda nenhuma prefeitura implantou o SICSP de forma plena. A análise descritiva demonstrou que o grau de dificuldade para implantação/utilização do SICSP no que se refere à quantidade e à qualificação do pessoal foi significativo. A maioria dos controllers e contadores públicos percebem a importância da utilidade do SICSP no processo decisório, reconhecendo como muito útil ou útil. Verificou-se que não há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos humanos e materiais.

**Palavras-chave:** Sistema de Informações de Custos. Setor Público. Processo Decisório.

## **ABSTRACT**

---

*The process of convergence to international accounting standards applied to the public sector provided the emergence of Brazilian accounting standards directed to the public sphere, one of which is the object of this study, NBC T 16.11. This standard deals with the implementation and use of the Public Sector Cost Information System (SICSP) and highlights the need for cost information to promote transparency, support the decision-making process and perform an adequate accountability. Given the importance of NBC T 16.11, this research aimed at the general analysis of the factors that influence the implementation and use of the SICSP in the perception of controllers and municipal accountants in Minas Gerais. As specific objectives, the study sought to: 1) identify the profile of the municipalities studied regarding the implementation and use of SICSP; 2) to investigate the perception of controllers and public accountants regarding the degree of difficulty in implementing the SICSP and its usefulness in the decision-making process; 3) analyze whether there are relations between the size of the municipality and the factors that influence the implementation and use of the SICSP. The research methodology used was founded on a quantitative approach with the use of descriptive statistics, the t-Student test and Pearson's correlation for data treatment. The results showed that no city hall has yet fully implemented the SICSP. The descriptive analysis showed that the degree of difficulty in implementing / using the SICSP with regard to the number and qualification of the staff was significant. Most controllers and public accountants perceive the importance of SICSP's usefulness in the decision-making process, recognizing it as very useful or useful. It was found that there is no relationship between the size of the municipality and the degree of difficulty for the implementation / use of SICSP considering human and material resources.*

**Keywords:** Cost Information System. Public Sector. Decision-making Process.

## **1 INTRODUÇÃO**

A informação de custos é um elemento importante para a tomada de decisão, seja no setor privado ou público. A utilização das informações de custos pode contribuir para auxiliar os gestores públicos em suas atividades diárias; avaliar a eficiência e a economicidade da aplicação dos recursos; orientar na gestão da qualidade do gasto público optando pelo melhor custo-benefício (DINIZ; DIENG; MORAES, 2008; SOARES et al., 2013; FREITAS et al., 2014).

O Sistema de Informação de Custos no Setor Público (SICSP) pode tornar-se um instrumento de controle da gestão pública, garantir que os resultados estejam dentro do que foi previsto no orçamento e apoiar na escolha de melhores alternativas de políticas públicas (SCARPIN; SÖTHE; KREUZBERG, 2012). No entanto, ao contrário do setor privado, no Brasil, a utilização do SICSP é considerada relativamente nova e ainda tem apresentado desafios para a sua implantação (CAVICHOLI et al., 2018).

No setor público brasileiro, as informações de custos foram requeridas desde a Lei Federal nº 4.320/64, no seu art. 99, ao mencionar a necessidade de os serviços públicos manterem uma contabilidade especial para determinar os seus custos. E com a primeira tentativa de desburocratização da administração pública criou-se a Lei nº 200/67 que reforçou sobre os custos serem apurados pela contabilidade para demonstrar os resultados da gestão. Ademais com o surgimento da “*New Public Management*”, ou seja, “Nova Administração Pública”, enfatizou-se a visão gerencial e econômica (COSTA; NOGUEIRA, 2015); evidenciou-se a relevância dos controles e dos resultados eficazes; e estimulou-se a exigência da implantação do SICSP instituído posteriormente pela Lei Complementar (LC) nº 101 de 2000.

Além disso, o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público contribuiu para uma nova abordagem da contabilidade pública, trazendo novos conceitos e procedimentos contábeis. Sendo assim, surgiram as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) em parceria com a Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Dentre as NBCASP, surgiu, em 2011, a NBC T 16.11, que diz respeito ao tema deste estudo e que trata da implantação e o uso do SICSP com intuito de promover o controle mais eficiente e eficaz dos gastos públicos, a fim de gerar informações mais detalhadas à sociedade.

No entanto, mesmo diante a esta importância das informações dos custos, alguns estudos como o de Lorenzato, Behr, Goulart (2016); Costa, Raupp e Dias (2017) identificaram que existem prefeituras brasileiras que não implantaram o SICSP, pois não apresentam estrutura organizacional, recursos financeiros, sistema de informações e pessoal qualificado para atender o cumprimento da legislação.

O processo de implantação e o uso do SICSP nos municípios brasileiros é ainda uma área carente de estudos empíricos. Algumas pesquisas foram encontradas nos municípios dos estados do Rio Grande do Sul, Pará, Paraná, Mato Grosso, Rondônia, Santa Catarina e Paraíba (SOUZA; CARVALHO, 2012; FRANCO et al., 2013; ARAÚJO; CARNEIRO; SANTANA, 2015; LOVATO, 2015; MALDONADO et al., 2015; PARCIANELO; GONÇALVES; SOARES, 2015; LORENZATO; BEHR; GOULARTE, 2016; DREHMER; RAUPP; TEZZA, 2017; BAIENSE; DA ROSA, 2018; ELIAS, 2018; DINIZ; SANTOS, 2019); no entanto, percebe-se um espaço para estudar os municípios do estado de Minas Gerais. Diante disso este estudo buscou responder à seguinte questão: **Qual a percepção dos controllers e contadores públicos dos municípios mineiros sobre os fatores que influenciam a implantação e utilização do SICSP?**

Neste sentido, o objetivo geral desta pesquisa consistiu em analisar os fatores que influenciam a implantação e a utilização do SICSP na percepção dos *controllers* e contadores municipais de Minas Gerais. Como objetivos específicos, o estudo buscou: 1) identificar o perfil dos municípios estudados quanto à implantação e a utilização do SICSP; 2) investigar a percepção dos *controllers* e contadores públicos quanto ao grau de dificuldade de implantação do SICSP e à utilidade no processo decisório; 3) analisar se existem relações entre o porte do município e os fatores que influenciam a implantação e utilização do SICSP.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Sistema de informação de custos no setor público

Marta Filho et al. (2015, p. 102) mencionam que o Sistema de Informação é formado da reunião de “vários elementos ou componentes inter-relacionados que coletam, manipulam e armazenam, difundem os dados e informações oportunas e relevantes para determinadas finalidades, e que serão úteis aos gestores da entidade”.

Segundo Lovato (2015), a sociedade cobra dos entes públicos as ferramentas maximizadoras dos produtos de seus programas governamentais, em vista à qualidade e ao baixo custo dos serviços à população, melhorando os processos, reorganizando e redesenhando os sistemas operacionais, para o alcance das expectativas e do bem-estar social.

O SICSP pode ser essa ferramenta auxiliar. No contexto da administração pública, o SICSP proporciona a avaliação precisa dos recursos empreendidos e dos resultados alcançados em vista ao aperfeiçoamento dos investimentos, dos planos e das ações do governo para uma gestão eficiente e eficaz, sem o comprometimento da economicidade. Permitirá também a mensuração, o registro e a evidenciação dos objetos de custos, para o melhor gerenciamento, desempenho e comparação entre entidades da mesma esfera (LOVATO, 2015). Destaca-se também que a utilização de sistemas de custos é motivada pela economia e pela legislação, sendo desenvolvidos com metodologias tradicionais, estratégicas ou combinadas (BAIENSE; DA ROSA, 2018).

## 2.2 Fatores contingenciais que podem afetar a implantação e utilização do SICSP

Assim, importa saber como se encontra a implantação do SICSP em nível municipal. No entanto, o estudo aqui abordado focou os municípios mineiros, sendo investigada a percepção dos *controllers* e contadores públicos. Sendo analisada também a relação entre o porte do município e o grau de dificuldade de implantação/utilização do SICSP considerando os recursos materiais e humanos. Foram apresentadas as seguintes hipóteses trabalhadas e os pressupostos teóricos:

<sup>i</sup> $H_0$ : Não há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando a quantidade de pessoal.

<sup>i</sup> $H_A$ : Há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando a quantidade de pessoal.

Nestas hipóteses pretendeu-se verificar se há relação entre o porte do município e a dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando a quantidade de pessoal. As hipóteses podem confirmar ou não se os municípios de maior porte tendem a apresentar menor dificuldade quanto à quantidade de pessoal, enquanto os municípios menores tendem a ser mais precários, com insuficiência de pessoal. No estudo de Lovato (2015), a quantidade de pessoal disponível repercutiu significativamente na implantação do sistema nos municípios do Paraná.

<sup>ii</sup> $H_0$ : Não há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando a qualificação do pessoal.

<sup>ii</sup> $H_A$ : Há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando a qualificação do pessoal.

Os municípios de grande porte podem demonstrar um menor grau de dificuldade na implantação/utilização do sistema por apresentarem uma melhor qualificação do pessoal. Rosa, Silva e Soares (2015) observaram que 80% dos contadores catarinenses questionados são apenas iniciantes ou não possuem conhecimento sobre o SICSP, o que repercutiu na qualificação do pessoal e na incipiência da implantação nessas prefeituras.

<sup>iii</sup> $H_0$ : Não há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os equipamentos de informática (*hardwares*).

<sup>iii</sup> $H_A$ : Há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os equipamentos de informática (*hardwares*).

Pressupõe-se que municípios de grande porte tenham *hardwares* mais robustos para atender as demandas públicas, reduzindo o grau de dificuldade na implantação/utilização do sistema. Lovato (2015) também menciona que os equipamentos de informática (*hardwares*) são recursos estruturais básicos necessários a essa implantação.

<sup>iv</sup> $H_0$ : Não há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os sistemas informatizados (*softwares*).

<sup>iv</sup> $H_A$ : Há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os sistemas informatizados (*softwares*).

Os sistemas informatizados (*softwares*) são recursos essenciais na implantação de um SICSP (LOVATO, 2015). Assim, os municípios maiores podem apresentar menor grau de dificuldade na implantação/utilização do sistema por exibirem melhores *softwares* integrados.

<sup>v</sup> $H_0$ : Não há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos financeiros.

<sup>v</sup> $H_A$ : Há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos financeiros.

Os recursos financeiros são imprescindíveis na implantação do SICSP (LOVATO, 2015). O fato dos municípios de grande porte possuir mais recursos financeiros em relação aos de pequeno porte, pode incorrer em um menor grau de dificuldade na implantação/utilização do sistema.

Deduz-se que ao se trabalhar com municípios de grande porte, os referidos tendem a possuir uma receita maior, uma quantidade maior de profissionais envolvidos no processo, uma melhor qualificação do pessoal, melhores equipamentos de *hardwares* e *softwares* robustos. Além de uma maior captação de recursos financeiros. Sendo assim, municípios de grande porte tendem a possuir condições mais favoráveis à implantação do SICSP. Já os municípios de menor porte geralmente apresentam dificuldades nos quesitos de recursos humanos e materiais; e conseqüentemente dificuldade na implantação do SICSP. As hipóteses podem confirmar ou refutar esta relação do porte do município com o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos humanos e materiais.

No entanto, a implantação do SICSP nos municípios de grande, pequena e média dimensão (populacional) apresenta percentagens semelhantes, determinando que a variável dimensão não seja condição essencial para a implantação do sistema (PEREIRA; ROMÃO, 2015; MONTEIRO, 2017; CAVICHIOLI et al. 2018). Contudo, outros estudos explicam que o porte do município está relacionado de forma positiva com o desenvolvimento da contabilidade de custos (GOMES; CARVALHO; FERNANDES, 2009) e com melhores índices de transparência (BOLÍVAR; MUÑOZ; HERNÁNDEZ, 2013). Desta forma, este estudo se mostrou relevante para verificar se há ou não as relações nos municípios mineiros.

Nesse sentido, o Quadro 1 expressou os fatores contingenciais que podem afetar a implantação do SICSP.

Quadro 1 - Fatores contingenciais que podem afetar a implantação e a utilização do SICSP (continua)

Fatores	Achados	Prefeituras	Autores
Quantidade de pessoal	Há pouca disponibilidade de pessoal comprometido com a sua função. Nos municípios pequenos, com poucos servidores, a mudança é complexa. Os funcionários da contabilidade já estão sobrecarregados, deveria haver uma assessoria para implantar o sistema e atuar junto à contabilidade.	Municípios de Santa Catarina	Souza Neto e Zonatto (2018)
	Nos municípios menores, muitas vezes, o contador acumula muitas atribuições.	Municípios de Santa Catarina	Drehmer, Raupp e Tezza (2017)
	A quantidade de pessoal disponível para este processo é imprescindível para a implementação.	Municípios de Santa Catarina, Paraná e Rio Grande do Sul	Lovato (2015); Lorenzato, Behr e Goularte (2016); Drehmer, Raupp e Tezza (2017); Soares e Parciannelo (2018)
Qualificação do pessoal	É necessária a capacitação e especialização de todos para essa implantação.	Municípios de Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Paraná, Mato Grosso e Pará	Silva, Fank e Scarpin (2011); Souza e Carvalho (2012); Franco et al. (2013); Degenhart, Fank e Vogt (2014); Maldonado et al. (2015); Lorenzato, Behr e Goularte (2016); Drehmer, Raupp e Tezza (2017); Cavichioli et al. (2018); Colussi e Souza (2018); Elias (2018); Soares e Parciannelo (2018).
	O conhecimento do corpo técnico não apresentou associação significativa com a implantação do SICSP.	Municípios do Paraná	Lovato (2015)
	Não implantou o sistema devido à falta de conhecimento; falta de pessoal capacitado; falta de uma equipe montada. Os municípios pequenos apresentam dificuldades para encontrar profissionais qualificados na área de custos.	Municípios de Santa Catarina	Souza Neto e Zonatto (2018)
<i>Hardwares</i>	Há a necessidade de investimentos e melhorias em <i>hardwares</i> que suportem adequadamente as necessidades do SICSP.	Municípios do Rio Grande do Sul	Souza e Carvalho (2012)
<i>Softwares</i>	Há a necessidade de investimentos e melhorias em <i>softwares</i> que suportem adequadamente as necessidades do SICSP.	Municípios do Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Paraná e Pará.	Souza e Carvalho (2012); Degenhart, Fank e Vogt (2014); Drehmer, Raupp e Tezza (2017); Cavichioli et al. (2018); Colussi e Souza (2018); Elias (2018); Soares e Parciannelo (2018).
Recursos financeiros	Não há disponibilidade orçamentária e financeira para a implantação do SICSP.	Municípios de Rondônia, Santa Catarina e Rio Grande do Sul.	Araújo, Carneiro e Santana (2015); Drehmer, Raupp e Tezza (2017); Colussi e Souza (2018).
	Há viabilidade orçamentária e financeira para a implantação do SICSP.	Municípios do Paraná	Franco et al. (2013); Lovato (2015)

Quadro 1 - Fatores contingenciais que podem afetar a implantação e a utilização do SICSP (conclusão)

Fatores	Achados	Prefeituras	Autores
Porte do município	O porte do município, medido pela população influencia na implantação do SICSP. A maioria dos entrevistados relatou perceber influência do porte do município, afirmando que os municípios menores terão mais dificuldades na implantação do sistema.	Municípios do Paraná	Cavichioli (2017)
	Quanto ao porte do município, não foi comprovada estatisticamente nenhuma influência sobre a implantação do SICSP.	Municípios do Rio Grande do Sul.	Monteiro (2017)

Fonte: As autoras (2020).

Os fatores contingenciais tratados nesse estudo foram classificados em duas vertentes: os recursos materiais (hardwares, softwares e recursos financeiros) e os recursos humanos (quantidade de pessoal e qualificação do pessoal).

Sabe-se que os sistemas de informação são compostos das estruturas de hardwares e softwares que promovem o suporte ao SICSP. A implantação e a manutenção de qualquer sistema de informação dependem do dispêndio de capital. Nesse caso, as prefeituras que possuem os recursos financeiros necessários podem realizar investimentos como, por exemplo, em um SICSP e estarem à frente na implantação. Também, prefeituras com maiores receitas necessitam de um maior controle proporcionado por um sistema de custos.

Pressupõe-se também que, de acordo com Avelino (2013), nos municípios favorecidos com maiores recursos repassados pela União tende-se a divulgar mais informações, inclusive como uma forma de prestação de contas em relação aos recursos recebidos.

Os recursos humanos foram abrangidos pelo quantitativo de pessoal e pela qualificação. Conjectura-se que quando há um expressivo quantitativo de pessoal comprometido com a mudança organizacional, o envolvimento das pessoas favorece que as mudanças ocorram principalmente na implantação de um SICSP.

A qualificação do pessoal técnica e intelectualmente proporciona o entendimento do processo de implantação de um SICSP, para que se desenvolva e se processe com fluidez essa implantação. Lovato (2015) observa a necessidade da atenção por parte dos gestores municipais na qualificação dos seus funcionários e o mapeamento de onde os recursos humanos são mais exigidos, juntamente onde há o excesso de pessoal. Assim, a implantação do SICSP poderá apontar tais discrepâncias.

Também, as prefeituras mais populosas e desenvolvidas podem estimular a implantação do SICSP, devido à complexidade na administração, necessitando de um melhor controle com relação aos custos e receitas do ente público. No entanto, os resultados de Monteiro (2017) apresentaram que não existe efeito significativo dos fatores relacionados às características do município com maior ou menor população, ou maior ou menor orçamento, e o nível de implantação do SICSP.

No entanto, Gomes, Carvalho e Fernandes (2009) verificaram uma associação positiva entre o processo de desenvolvimento da contabilidade de custos e a dimensão do município (número de trabalhadores e população do município). Estando mais propensos a adaptar o sistema e em uma fase mais avançada de implantação.

### 3 METODOLOGIA

#### 3.1 Seleção da Amostra

A população estudada foram os *controllers* e contadores públicos de cada prefeitura do estado de Minas Gerais, no total de 853 municípios segundo dados do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística). Procedeu-se ao envio do questionário, por meio de e-mail, sendo apenas um questionário respondido por prefeitura. Caso a prefeitura tivesse um contador público este responderia ao questionário, na ausência desse profissional, o *controller*.

Os e-mails dos contadores públicos foram solicitados ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG), visto que este possui a relação desses profissionais da área pública bem como os endereços eletrônicos. O TCE/MG autorizou a utilização dos e-mails para a realização da pesquisa.

O porte do município foi representado por meio do número de habitantes listados no ano de 2019 no *site* do IBGE. O pequeno porte foi determinado para uma população de até 50.000 habitantes, o médio porte para a faixa entre 50.001 e 100.000 habitantes, grande porte para uma população entre 100.001 e 900.000 habitantes, e metrópole, com a população superior a 900.000 habitantes (PNAS, 2004, p.11).

No Quadro 2 foi apresentado o quantitativo de respondentes por região geográfica de Minas Gerais.

Quadro 2 - Respondentes por região geográfica mineira

Região Geográfica	Municípios	Respondentes
Triângulo Mineiro/Alto Paranaíba	66	30
Metropolitana de BH	105	20
Oeste	44	15
Campos das Vertentes	36	14
Central Mineira	30	13
Noroeste	19	10
Zona da Mata	142	2
Vale do Rio Doce	102	1
Jequitinhonha	51	1
Norte	89	-
Vale do Mucuri	23	-
Sul/Sudoeste	146	-
TOTAL	853	106

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

#### 3.2 Coleta dos dados

A técnica empregada na coleta dos dados foi o questionário enviado no e-mail do *controller* ou contador da prefeitura mineira. O questionário foi composto por 18 questões para assinalar a resposta. Sendo adaptado o mesmo da dissertação de Lovato (2015) e do artigo de Rosa, Silva e Soares (2015), ou seja, um questionário já utilizado nessas pesquisas. Drehmer, Raupp e Tezza (2017) também estruturaram o questionário com base no trabalho de Lovato (2015). Nesta pesquisa, houve três blocos de perguntas: a caracterização do respondente; o perfil dos municípios estudados; e a percepção dos *controllers* e contadores públicos quanto à utilidade do SICSP no processo decisório.



### 3.3 Tratamento e análise dos dados

Após várias tentativas como e-mails e ligações, foram respondidos 106 questionários. As respostas dos questionários foram tabuladas por meio do *software MS-Excel*. Além da estatística descritiva com base em tabelas, conjugaram-se dois métodos de pesquisa:

- o Coeficiente de Correlação de *Pearson*;
- o Teste *t-Student*.

O coeficiente de correlação para Gujarati e Porter (2011) é uma medida do grau de associação (linear) entre duas variáveis ( $x$  e  $y$ ) e que se situa nos limites entre  $-1$  e  $1$ . O  $-1$  indicando associação negativa perfeita e  $+1$  indicando associação positiva perfeita. Na análise de correlação, as (duas) variáveis são tratadas simetricamente; não há distinção entre as variáveis dependente e explanatória. A teoria da correlação baseia-se na premissa da aleatoriedade das variáveis.

Segundo Hair (2011) o Teste *t-Student* é utilizado em grupos pequenos em tamanho e enfrenta poucas limitações como trabalhar apenas dois grupos e avaliar apenas uma variável independente por vez.

No Teste *t-Student* realiza-se os testes de hipóteses que visam rejeitar ou não uma hipótese nula ( $H_0$ ). Sendo a hipótese alternativa ( $H_A$ ) a oposição da hipótese nula ( $H_0$ ). Exemplo:

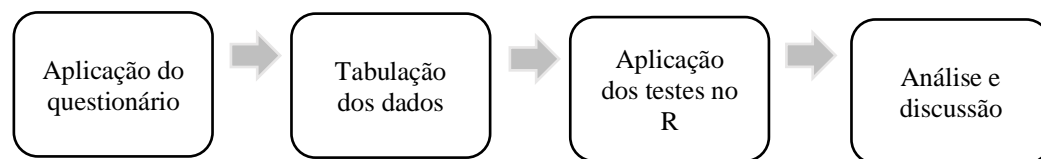
$H_0$ : Não há relação significativa entre as variáveis.

$H_A$ : Há relação significativa entre as variáveis.

Gujarati e Porter (2011, p.135) relatam que, “em estatística, quando rejeitamos a hipótese nula, dizemos que nossos resultados foram estatisticamente significativos. Por outro lado, quando não rejeitamos a hipótese nula, dizemos que nossos resultados não são estatisticamente significativos”.

Nos testes de significância, uma estatística é dita significativa quando o valor do teste estatístico se encontrar na região crítica e, por conseguinte a hipótese nula é rejeitada. No entanto, um teste é considerado estatisticamente insignificante (ou não significativo) quando o valor do teste estatístico se situar na região de aceitação. Nesse caso, a hipótese nula não é rejeitada (GUJARATI; PORTER, 2011).

Figura 1 – Passo a passo da pesquisa



Fonte: As autoras (2020).

Conforme a Figura 1, o questionário foi enviado às prefeituras para que os contadores públicos ou *controllers* o respondessem. Após a obtenção das respostas, as referidas foram tabuladas e os dados foram submetidos à correlação de *Pearson* e ao Teste *t-Student* com a utilização do sistema estatístico R. Posteriormente foram promovidas as análises e discussões dos resultados.

## **4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

### **4.1 Análise do perfil dos municípios**

Verificou-se que a maioria dos municípios respondentes é de pequeno porte (84,90%), com 90 municípios; médio porte (6,6%) com 7 municípios, grande porte (7,55%) com 8 municípios e metrópole (0,9%) com o município de Belo Horizonte. Na análise da receita estimada para o exercício de 2019 desses municípios, observou-se que 23,58% apresentaram uma receita de até R\$ 20.000.000,00, 55,66% uma receita entre R\$ 20.000.000,01 e R\$ 100.000.000,00; entre R\$ 100.000.000,01 e R\$ 300.000.000,00 representou 13,21%. E o restante 7,53% na faixa de receita acima de R\$ 300.000.000,01.

No entanto, a receita estimada não se demonstrou determinante para a implantação do SICSP nos municípios respondentes, uma vez que não houve um município com o processo 100% concluído (implantação plena). Já que nos municípios de grande porte e na metrópole Belo Horizonte, com as receitas mais expressivas, não houve a implantação do SICSP. No entanto, não há como afirmar se realmente está ocorrendo tal implantação, pois muitos profissionais podem não possuir o conhecimento acurado a respeito do SICSP e da NBCT 16.11.

Constatou-se que 6,60% dos respondentes possuem um nível muito bom de conhecimento sobre a NBCT 16.11, 39,62% possuem um conhecimento bom, e que 32,07% possuem um conhecimento regular. Já o restante de 21,70% possui um conhecimento fraco ou nenhum. Rosa, Silva e Soares (2015) ao perguntarem sobre o conhecimento do subsistema de custos, obtiveram 1% para avançado, 20% intermediário, 61% iniciante e 19% como não possuem.

O nível de conhecimento sobre a NBCT 16.11 foi segundo a percepção dos respondentes, uma vez que os mesmos, ao assinalarem ter um bom conhecimento, na verdade pode ser que possuam um conhecimento regular. O conhecimento regular, fraco e nenhum que correspondeu a 53,77%, pouco mais da metade das respostas, evidenciou a dificuldade e até mesmo a estagnação da implantação do SICSP. Já que um bom conhecimento da norma contribui para esse intento.

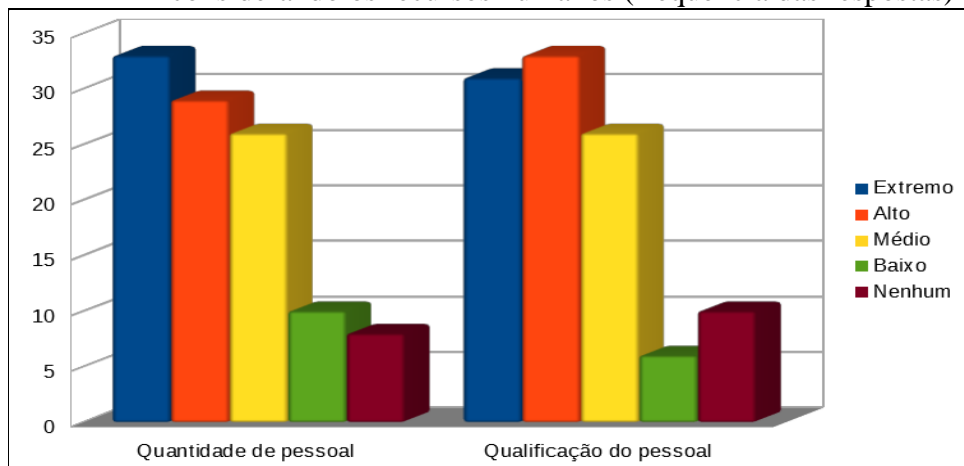
Quanto ao aspecto do percentual de implantação do SICSP, a pesquisa apresentou que 77,36% dos municípios não iniciaram o processo, 13,21% encontram-se na faixa entre 1% e 25% de implantação (fase inicial da implantação). Já os 9,43% restantes estão na faixa entre 26% e 100% de implantação, mas ainda não há uma implantação plena.

A existência de uma norma, mesmo sem a ocorrência de uma implantação plena, pressupõe que houve uma tentativa por parte do município, que seja mínima possível, dessa implantação. No entanto, os respondentes podem também desconhecer o que seria o percentual dessa implantação do SICSP.

### **4.2 Grau de dificuldade de implantação e utilização do SICSP**

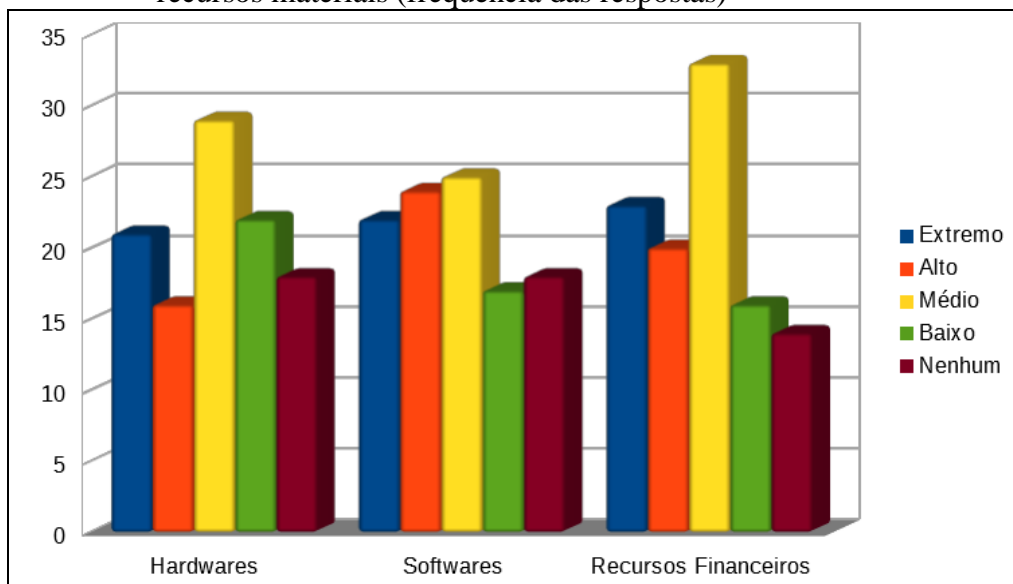
Os Gráficos 1 e 2, apresentaram o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP segundo a percepção dos respondentes.

Gráfico 1 – Grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos humanos (frequência das respostas)



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gráfico 2 – Grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos materiais (frequência das respostas)



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Os resultados relacionados ao grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP apontam os recursos humanos como o fator de maior atenção perante o ente público, sendo os principais fatores que podem inibir o processo da implantação/utilização do SICSP no município. Devem-se mapear as dificuldades relacionadas a tal quesito, como por exemplo, o dimensionamento do pessoal. Nesse estudo a maioria das prefeituras é de pequeno porte, nesse caso, pode ocorrer que, havendo poucos funcionários, um mesmo funcionário tenha diversas funções na prefeitura. Aliado a isso, ao se ter um quantitativo de pessoal adequado, esse também deve estar qualificado.

As Tabelas 1 e 2 trataram sobre a viabilidade orçamentária e financeira para a implantação do SICSP nos municípios estudados e a manutenção do referido.

Tabela 1 – Viabilidade orçamentária e financeira para a implantação do SICSP

Opinião	Frequência	%
Sim	52	49,06
Não	54	50,94
TOTAL	106	100,00

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Tabela 2 – Viabilidade orçamentária e financeira para manutenção do SICSP

Opinião	Frequência	%
Sim	43	40,57
Não	63	59,43
TOTAL	106	100,00

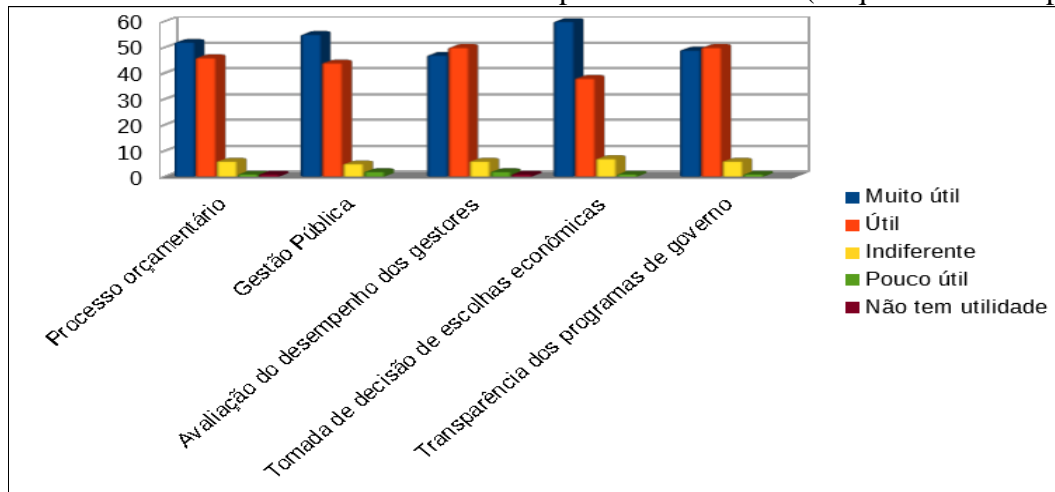
Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Conforme observado nas Tabelas 1 e 2, os recursos financeiros e orçamentários são pontos a serem considerados para a implantação do SICSP, uma vez que as respostas em sua maioria são negativas em relação a haver viabilidade orçamentária e financeira para a implantação (50,94%) e a manutenção (59,43%) do SICSP.

### 4.3 Utilidade do SICSP no processo decisório

O Gráfico 3 apresentou o grau de utilidade do SICSP no processo decisório considerando o processo orçamentário, a gestão pública, a avaliação do desempenho dos gestores, a tomada de decisão de escolhas econômicas e a transparência dos programas de governo.

Gráfico 3 – Grau de utilidade do SICSP no processo decisório (frequência das respostas)



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Conforme o Gráfico 3, a percepção que os *controllers* e contadores públicos possuem a respeito da utilidade e dos benefícios provenientes do SICSP no processo decisório é positiva, mesmo com o fato do sistema ainda não ter sido implantado plenamente. No entanto, para que se possa confirmar a real utilidade desse sistema, seria interessante a análise em prefeituras que já o implantaram plenamente.

A Tabela 3 investigou a percepção sobre o grau de concordância, de conhecimento dos respondentes em relação às características do sistema público de custos.

Tabela 3 – Características do sistema público de custos

Fator	Opinião (Frequência - Percentual)				
	Discordo Plenamente	Discordo	Indeciso	Concordo	Concordo Plenamente
O sistema público de custos disponibilizará informações que subsidiem a elaboração do PPA, LDO e LOA.	2 (1,88%)	2 (1,88%)	12 (11,32%)	62 (58,5%)	28 (26,42%)
O sistema público de custos apresentará os custos dos bens e serviços.	2 (1,88%)	-	10 (9,43%)	68 (64,15%)	26 (24,53%)
O sistema público de custos possibilitará ao gestor medir o impacto das decisões tomadas.	2 (1,88%)	1 (0,94%)	11 (10,38%)	61 (57,55%)	31 (29,25%)
O sistema público de custos possibilitará melhor avaliação do desempenho da gestão pública, hoje muito limitada pelo sistema atual.	2 (1,88%)	2 (1,88%)	9 (8,49%)	65 (61,32%)	28 (26,42%)
<b>TOTAL</b>	<b>8</b> (1,88%)	<b>5</b> (1,18%)	<b>42</b> (9,91%)	<b>256</b> (60,38%)	<b>113</b> (26,65%)

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

De acordo com os dados obtidos na Tabela 3, percebeu-se que 84,92% dos participantes concordam que o sistema público de custos disponibilizará informações que subsidiem a elaboração do PPA, da LDO e da LOA. Além de apresentar os custos dos bens e serviços (88,68%), possibilitar ao gestor medir o impacto das decisões tomadas (86,80%) e avaliar o desempenho da gestão pública (87,74%).

Estudos como os de Souza e Carvalho (2012); Araújo, Carneiro e Santana (2015); Costa, Raupp e Dias (2017); Drehmer, Raupp e Tezza (2017), também obtiveram respostas positivas com relação a tais características.

Apesar de não ter sido implantado o sistema de forma plena, as percepções dos respondentes foram positivas em relação às características do SICSP, representando possíveis contribuições advindas com a futura implantação.

#### 4.4 Análise das relações entre o porte do município e os fatores que influenciam a implantação e utilização do SICSP

Foi analisada a relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos humanos e materiais. O porte do município foi determinado pelo número de habitantes, constante em 2019 no *site* do IBGE. Posteriormente, esse município foi classificado por porte de acordo com a faixa de habitantes constante no Quadro 3.

Quadro 3 - Classificação do porte municipal

Porte	Faixa populacional (habitantes)	Total dos municípios
Pequeno	0 a 50.000	90
Médio	50.001 a 100.000	7
Grande	100.001 a 900.000	8
Metrópole	Acima de 900.000	1
<b>TOTAL</b>	-	<b>106</b>

Fonte: PNAS (2004).

A Tabela 4 demonstrou tal relação.

Tabela 4 - Relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos humanos

Porte do município		
Variável	<i>p-Value</i>	Teste t
Quantidade de pessoal	0,9077	0,1162
Qualificação do pessoal	0,5364	0,6202

\*Significância ao nível de 0,05

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Os resultados descritos na Tabela 4 indicaram que não há relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos humanos. Assim, a percepção dos respondentes sobre a influência da quantidade de pessoal e qualificação do pessoal sobre a dificuldade para a implantação/utilização do SICSP não depende do porte do município. No entanto, espera-se que os municípios de grande porte apresentem quantitativo de pessoal adequado e qualificado para a implantação do sistema, contudo mesmo nestes municípios não é possível observar uma ampla implantação do sistema.

Na Tabela 5, observaram-se os seguintes resultados.

Tabela 5 – Relação entre o porte do município e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos materiais

Porte do município		
Variável	<i>p-Value</i>	Teste t
Equipamentos de <i>hardware</i>	0,4274	0,7968
Sistemas ( <i>software</i> )	0,5515	-0,5974
Recursos Financeiros	0,5249	0,6380

\*Significância ao nível de 0,05

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Conforme a Tabela 5, verificou-se que não há relação significativa direta entre o porte dos municípios e o grau de dificuldade para a implantação/utilização do SICSP considerando os recursos de *hardwares*, *softwares* e recursos financeiros. Neste prisma, entende-se que a percepção dos respondentes não é alterada pelo porte do município, ou seja, a percepção dos respondentes sobre a influência dos recursos materiais sobre a dificuldade para a implantação/utilização do SICSP não depende do porte municipal.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados demonstram uma carência de recursos humanos e qualificação de pessoal para a implantação e utilização do SICSP. No entanto, os profissionais que contribuíram com esta pesquisa, compreendem a importância do SICSP e os benefícios que o sistema irá proporcionar ao município, embora não tenha evoluído na implantação. Isto sinaliza que há uma conscientização de que o SICSP é relevante no processo decisório pelos profissionais, o que pode favorecer a implantação no futuro.

Verificou-se que a receita estimada não foi um fator determinante para a implantação do SICSP pois, tanto nos municípios de pequeno porte quanto na metrópole, o sistema ainda não foi implantado de forma plena. Fato confirmado pelo percentual de implantação do SICSP, visto que 77,36% dos municípios não iniciaram o processo, 13,21% encontram-se na faixa entre 1% e 25% de implantação (fase inicial da

implantação). E os 9,43% restantes estão na faixa entre 26% e 100% de implantação, mas ainda não há uma implantação concretizada em 100%. Assim, a existência da NBCT 16.11, mesmo sem a implantação integral do sistema, representou a ocorrência de uma tentativa dessa implantação que seja mínima possível.

Com relação à percepção dos *controllers* e contadores públicos quanto ao grau de dificuldade de implantação do SICSP, o fator recursos humanos mereceu maior atenção perante o ente público. Sendo que a percepção que os *controllers* e contadores públicos possuem a respeito da utilidade e dos benefícios provenientes do SICSP no processo decisório é positiva, mesmo sem a implantação plena do sistema. Os participantes dessa pesquisa reconhecem a relevância do SICSP no processo decisório, o que poderá favorecer uma possível implantação futura.

Na análise das relações entre o porte do município e os fatores que influenciam a implantação e utilização do SICSP, a percepção dos respondentes sobre a influência dos recursos materiais e humanos sobre a dificuldade para a implantação/utilização do SICSP não depende do porte do município. Assim, não se pode afirmar que apenas os municípios pequenos apresentam dificuldades para a implantação/utilização do SICSP considerando tais fatores. Esta não é uma particularidade dos municípios pequenos.

Destaca-se que a implantação, bem como o uso do SICSP, não depende apenas de recursos materiais (*hardware*, *software* e financeiros) e humanos (qualificação e quantidade de pessoal). Mas deve haver uma harmonia do conjunto de recursos (humanos e materiais) além de ações governamentais, vontade política e de práticas que possam ser institucionalizadas. Já que a implantação do SICSP poderá revelar os verdadeiros custos dos programas de governo, e a transparência poderá contribuir positivamente para a avaliação desses governos.

Constatou-se que ainda existem poucas pesquisas sobre o assunto SICSP. Para futuras pesquisas, sugere-se estudar outras variáveis (como indicadores de transparência e de efetividade da gestão municipal) e a sua relação com o SICSP. Além disto, recomenda-se realizar um estudo por meio de entrevistas para verificar se existe resistência das pessoas; descontinuidade devido à sucessão política através das eleições; barreiras em razão da rotatividade dos *controllers* e contadores públicos que muitas vezes não são servidores efetivos; dentre outros fatores não considerados nesse estudo.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Celina Aureliano de; CARNEIRO, Alexandre de Freitas; SANTANA, Alex Fabiano Bertollo. Sistemas de Custos Públicos: Entendimento e Implantação nos Municípios de Rondônia. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 20, n. 2, p. 70-89, 2015.

AVELINO, Bruna Camargo. **Características explicativas do nível de disclosure voluntário de municípios do estado de Minas Gerais: uma abordagem sob a ótica da teoria da divulgação**. 2013. 176 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria da Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2013.

BAIENSE, Ellen White; DA ROSA, Fabricia Silva. The use of cost systems in the context of public administration: a study of potentialities and opportunities indicated by national and international scientific literature. **Brazilian Journal of Development**, v. 4, n. 5, p. 2097-2110, 2018.

BOLÍVAR, Manuel Pedro Rodríguez; MUÑOZ, Laura Alcaide; HERNÁNDEZ, Antônio Manuel López. Determinants of Financial Transparency in Government. **International Public Management Journal**, 16(4), 557–602 **Management Journal**, 16(4), 557–602. 2013.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964 – Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)>. Acesso em: maio 2019.

CAVICHIOLO, Denize. **Fatores contingenciais que afetam a implementação do subsistema de informação de custos do setor público (SICSP) na percepção dos controllers e contadores municipais**. 2017. Dissertação (Mestrado. Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Campus de Cascavel, 2017.

CAVICHIOLO, Denize et al. Fatores contingenciais que afetam a implementação do Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP) na percepção dos controllers e contadores municipais. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v.11, n.2, p. 188 - 204, 2018.

COLUSSI, Giovanni Pasa; SOUZA, Ângela Rozane Leal de. Desafios para implantar um sistema de custos em tribunal regional do trabalho no Rio Grande do Sul. **Revista Gestão e Desenvolvimento**, v. 15, n. 1, p. 29-56, 2018.

COMISSÃO DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC 16. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>>. Acesso em: 15 jun. 2018.

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

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL (CRC-RS). **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público sob a ótica das IPSAS: um estudo comparativo**. 2. ed. Porto Alegre: 2014.

COSTA, Abimael de Jesus Barros; NOGUEIRA, Lucas Eduardo Coutinho. Sistema de custos no setor Público: discussão sobre o uso das informações geradas para a tomada de decisão no governo federal. **Revista de Administração e Contabilidade da FAT**, v. 7, n. 2, p. 88-113, 2015.

COSTA, Bianca dos Santos; RAUPP, Fabiano Maury; DIAS, Julio da Silva. Sistema de custos no setor público: um estudo nos estados brasileiros face à realidade de implantação. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2017.

DECRETO-LEI nº 200/67. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm)>. Acesso em: 20 ago. 2018.

DEGENHART, Larissa; FANK, Odir Luiz; VOGT, Mara. Análise do Entendimento e Grau quanto a Aplicação de Sistemas de Custos, pelas Prefeituras da Região de Abrangência da 31ª SDR-SC. **Revista de Estudos Contábeis**, v. 5, n. 9, p. 66-86, 2014.

DINIZ, Josediton Alves; DIENG, Mamadou; MORAES, EF de. A utilização de sistemas de custos na administração pública municipal: um estudo sob o enfoque comportamental. In: ENCONTRO DA ANPAD, 32, 2008, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, EnANPAD, 2008.



DINIZ, Josedilton Alves; SANTOS, Leandro da Costa. Sistema de custo na administração pública: uma análise da percepção de prefeitos e assessores contábeis. **ConTexto**, v. 19, n. 41, 2019.

DREHMER, Amanda Finck; RAUPP, Fabiano Maury; TEZZA, Rafael. Implantação do sistema de informação de custos em prefeituras catarinenses: o que dizem os contadores sobre as dificuldades e contribuições? **Revista da Universidade Vale do Rio Verde**, Três Corações, v. 15, n. 2, p. 449-463, ago./dez. 2017.

ELIAS, Leila Marcia Sousa de Lima. **Sistema de informação de custos no setor público municipal: um estudo sistêmico no estado do Pará**. 2018.158 f. Tese (Doutorado). Programa de Pós-graduação em Desenvolvimento Sustentável do Trópico Úmido, Universidade Federal do Pará, Belém, 2018.

FRANCO, Luciane Maria Gonçalves et al. Costs Systems: Relevance, Feasibility and Usefulness According to Public Officials in The State Of Paraná (Brazil). *Journal of Education and Research in Accounting*. **Journal of Education and Research in Accounting and REPeC**, Brasília, v. 7, n. 2, art. 4, pp. 162-176, Apr./June 2013.

FREITAS, Marcia Maria Machado et al. Sistema de Informações de Custos no Setor Público. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – ABC, 21., 2014, Natal, **Anais...**, Natal, 2014.

GOMES, Patrícia; CARVALHO, João; FERNANDES, Maria. Determinantes da adoção e desenvolvimento do Sistema de Contabilidade de Custos nos municípios Portugueses. **Contabilidade e Gestão**, v. 8, p. 11-40, 2009.

IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística). Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/>>. Acesso em: set. 2018.

IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil). Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=4517>>. Acesso em: 15 mar. 2019.

IFAC (International Federation of Accountants). Perspectives on Cost Accounting for Government. New York: IFAC, Set. 2000. (IFAC Public Sector Committee – Study 12). Disponível em: <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-12-perspectives-on.pdf>. Acesso em: 12 abr. 2019.

LEI COMPLEMENTAR Nº101. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)> Acesso em: 20 ago. 2018.

LORENZATO, Nadine Tomasel; BEHR, Ariel; GOULARTE, Jeferson Luís Lopes. Benefícios e problemas na implantação de um sistema de informação de custos do setor público no estado do Rio Grande do Sul. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 16, n. 32, p. 126-141, jan./abr. 2016.

LOVATO, Ederson Luiz. **Sistema de informações de custos no setor público: percepção dos usuários sobre a adoção, implementação e utilidade das informações de custos na gestão municipal**. 2015. 138f. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Programa de Pós-Graduação em Planejamento e Governança Pública (PPGGP), Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR), Curitiba, 2015.

MALDONADO, Thiago Vargas; LEANDRO, Kesia Gonçalves; SILVA, Vanderléia Aparecida da; OLIVEIRA, Flávio Amaral. Sistema de informação de custos aplicados no setor público na prefeitura de tangará da serra – MT. In: CONGRESSO DE CONTABILIDADE DA UFSC, 6., 2015, Florianópolis, **Anais...**, Florianópolis, 2015.

MARTA FILHO, José; OLIVEIRA, Sandra Regina Ramos de; OLIVEIRA, Wdson de; SANTOS, Maria de Lourdes C. S. Importância da contabilidade gerencial e dos sistemas de informações para as empresas. **Revista Científica UNAR** (ISSN 1982- 4920), Araras (SP), v.11, n.2, p.97-103, 2015.

MONTEIRO, Renato Pereira. Importância, barreiras e uso da informação de custos no setor público municipal de um estado do Brasil. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE, CUSTOS E QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO, 7., **Anais...**, 2017.

PARCIANELO, Eliandra; GONÇALVES, Hugo de Souza; SOARES, Cristiano Sausen. A contabilidade de custos no setor público: a realidade das prefeituras da região central do RS. In: CONGRESSO DE CONTABILIDADE DA UFSC, 6., 2015, Florianópolis, **Anais...**, Florianópolis, 2015

PEREIRA, Ana Luísa; ROMÃO, Ana Lúcia. A implementação do sistema de contabilidade de custos nos municípios portugueses. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 12, n. 27, p. 165-186, 2015.

POLÍTICA NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, 2004. Disponível em: <http://www.sesc.com.br/mesabrasil/doc/Pol%C3%ADtica-Nacional.pdf>. Acesso em: 14 jul. 2020.

PORTARIA STN nº 828/2011. Disponível em: [https://www.cnm.org.br/cms/images/stories/Links/22032012\\_cronograma\\_portaria\\_828\\_contabilidade.pdf](https://www.cnm.org.br/cms/images/stories/Links/22032012_cronograma_portaria_828_contabilidade.pdf). Acesso em: mar. 2019.

ROSA, Fabrícia Silva da; SILVA, Luana Caroline; SOARES, Sandro Vieira. Aspectos de convergência da contabilidade no setor público: um enfoque sobre a implantação do sistema de custos segundo a percepção de contadores municipais do estado de Santa Catarina. **Contabilidad y Negocios: Revista del Departamento Académico de Ciencias Administrativas**, v. 10, n. 19, p. 2, 2015.

SCARPIN, Jorge Eduardo; SÖTHER, Ari; KREUZBERG, Fernanda. Custos no setor público: análise dos artigos posteriores a publicação estudo nº 12 do IFAC. **CAP Accounting and Management**, v. 06, p. 186-201, 2012.

SILVA, Tarcísio Pedro da; FANK, Odir Luiz; SCARPIN, Jorge Eduardo. Entendimento e grau quanto à aplicação de sistemas de custos pelos gestores públicos com base na lei de responsabilidade fiscal. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – ABC, **Anais...** 2011.

SOARES, Cristiano Sausen; PARCIANELLO, Eliandra. A implantação de sistemas de custos no setor público: buscando ações inovadoras a partir de um diagnóstico dos municípios da região central do RS. **Revista GESTO**, v. 6, n. 1, p. 2-19, 2018.

SOARES, Stéphanhy Rodrigues Barbosa et al. Os desafios da gestão de custos no setor público: um estudo em uma instituição de ensino da educação básica. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – ABC, **Anais...** 2013.

SOUZA, M. A de; CARVALHO, Maique Pereira. Implantação de sistemas de custos no setor público: um estudo em municípios do Rio Grande do Sul face às determinações da STN e do CFC. In: CONGRESSO: ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 6., 2012, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: ANPCONT., 2012

SOUZA NETO, Justine Maria Arruda de; ZONATTO, Vinícius Costa da Silva. Fatores de resistência envolvidos no processo de mudança para implantação do sistema de informação de custos em municípios da Região Serrana de Santa Catarina. In: In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – ABC, 25., **Anais...**, 2018.