



ST5 – POLÍTICAS PÚBLICAS, GESTÃO SOCIAL E PLANEJAMENTO URBANO E REGIONAL

GESTÃO DE CUSTOS PÚBLICOS E TRANSPARÊNCIA: ANÁLISE DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA NACIONAL

PUBLIC COST MANAGEMENT AND TRANSPARENCY: ANALYSIS OF NATIONAL SCIENTIFIC PRODUCTION

Ari SÖTHE¹, Maria Luiza NILLES², Monize Sâmara VISENTINI³, Darlan Nei WRITZL⁴

Resumo: No presente estudo foram analisados os artigos publicados em periódicos nacionais acerca da gestão de custos na administração pública e da transparência, buscando avaliar as características de cada uma dessas temáticas, bem como as possíveis relações existentes entre as duas. Foi realizado um estudo descritivo, qualitativo e bibliométrico, a partir da amostra de todos os artigos publicados nas bases de dados dos Periódicos Capes e da Scielo considerando 19 anos (2000-2019). Os resultados indicam que do total de 59 artigos encontrados sobre ambas as temáticas, prevalecem os estudos de natureza aplicada, qualitativos, bibliográficos e voltados para a esfera municipal. Foram identificados somente 6 estudos que discutem as duas temáticas simultaneamente, mas ainda de forma muito incipiente. Predominantemente, esses estudos analisam, de forma teórica, a importância das informações de custos para ampliação da transparência, da prestação de contas, da fiscalização e da tomada de decisão. Percebe-se uma necessidade latente de ampliação das investigações científicas dessas temáticas, em especial de estudos empíricos, avaliando a relação da gestão de custos e transparência nas três esferas da federação.

Palavras-chave: Estudo bibliométrico. Capes. Scielo. Periódicos nacionais. Lei de Responsabilidade Fiscal.

Abstract: In this study were analyzed articles published in national journals about cost management in public administration and transparency, seeking to assess the characteristics of each of these themes, as well as the possible relationships between them. A descriptive, qualitative and bibliometric study was carried out, based on the sample of all articles published in the databases of the Periodicos Capes and Scielo considering 19 years (2000-2019). The results indicate that out of a total of 59 articles found on both themes, prevail studies with applied, the qualitative, bibliographic emphasis focused on the municipal sphere. Only 6 studies were identified discussing both themes simultaneously, but still in a very incipient way. Predominantly, these studies analyze, in a theoretical way, the importance of cost information to increase

¹ Doutor em Desenvolvimento Regional pela Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB) – Brasil. E-mail: ari.sothe@uffs.edu.br.

² Graduada em Administração. Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS) – Brasil. E-mail: maranilles@hotmail.com.

³ Doutora em Administração. Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) – Brasil. E-mail: monize.visentini@uffs.edu.br.

⁴ Graduando em Administração. Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS) – Brasil. E-mail: darlan.writzl@outlook.com.



II SLAEDR SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

VI SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL
III SIDETEG SEMINÁRIO DA REDE IBERO-AMERICANA DE ESTUDOS SOBRE DESENVOLVIMENTO TERRITORIAL E GOVERNANÇA
04 A 06 DE NOVEMBRO DE 2020

transparency, accountability, inspection and decision making. There is a latent need to expand scientific investigations on these topics, especially empirical studies, assessing the relationship between cost management and transparency in the three spheres of the federation.

Keywords: Bibliometric study. Capes. Scielo. National journals. The Fiscal Responsibility Law.

INTRODUÇÃO

Com a reforma da administração pública em 1995, os modelos de gestão passaram a priorizar e desenvolver a melhoria no desempenho dos serviços públicos, obrigando os gestores a adequar os sistemas de informações para integração a essa nova reformulação. Para que a avaliação do desempenho dos serviços públicos seja realizada corretamente é preciso que esses sistemas contenham todas as informações sobre os custos e seus resultados (ALONSO, 1999).

No setor público, onde o objetivo principal não é a geração de resultado, mas o bom desempenho e gerenciamento dos recursos públicos para prestação de serviços ao cidadão, um sistema de custos teria a finalidade principal de aferição de eficiência e instrumento de gestão dos resultados (REIS; RIBEIRO; SLOMSKI, 2005). Assim, “para demonstrar a eficiência e eficácia do gasto público, se faz necessário que a administração pública mantenha controles através de um sistema de custos” (PARCIANELO; GONÇALVES; SOARES, 2015, p. 3).

Para atender as necessidades de seus usuários, o sistema de gestão de custos é utilizado na função administrativa e gerencial dos gestores internos disponibilizando informações para a prestação das contas anuais. É possível realizar comparações dos valores que foram planejados e dos que realmente foram executados a partir do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (MARTINEZ; ALVES FILHO, 2012).

Sustentando o princípio da publicidade, a contabilidade de custos passou a ter sua utilização necessária na administração pública após as exigências legais da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, Lei nº 101/2000, de 4 maio de 2000, que estabelece no §3º do art. 50 que “a administração pública deve possuir uma gestão de custos que possibilite a análise, avaliação e a supervisão sobre a administração orçamentária, financeira e patrimonial” (BRASIL, 2000). Assim, a mesma tem como objetivo a criação de regras de finanças públicas referentes ao planejamento e transparência da responsabilidade fiscal (CAMPOS; PAIVA; GOMES, 2013). “Desse modo, a expressão transparência é empregada na LRF com a finalidade de efetivar a publicidade, princípio da administração pública, pressupondo, além da divulgação dos atos administrativos, a compreensibilidade das informações” (BROCCO et al., 2018, p. 144).

Acrescentando a LRF, a Lei Complementar nº 131/2009 ou Lei da Transparência, estabelece a disponibilização dos dados, em tempo real, sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (BRASIL, 2009). Diante disso, a transparência tem como intuito descrever as tarefas executadas pelos gestores públicos, disponibilizando acesso dos dados para toda a população a fim de observar seus atos (CRUZ; SILVA; SANTOS, 2009).



OBSERVADR





II SLAEDR SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

VI SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL
III SIDETEG SEMINÁRIO DA REDE IBERO-AMERICANA DE ESTUDOS SOBRE DESENVOLVIMENTO TERRITORIAL E GOVERNANÇA
04 A 06 DE NOVEMBRO DE 2020

Outro instrumento de governança pública para colaborar com a transparência é a Lei 12.527 ou Lei de Acesso à Informação – LAI, criada em 2011, com o intuito de garantir que o Poder Público divulgue informações para que os cidadãos tenham acesso livre a esses dados (BRASIL, 2011a). “O acesso à informação é um direito do cidadão e um dever do Estado. Ela abrange os três poderes (Judiciário, Legislativo e Executivo) em todas as esferas de governo (municipal, estadual ou distrital e federal)” (BROCCO et al., 2018, p. 144).

A transparência pode ser classificada em ativa e passiva. A primeira refere-se às informações que os órgãos públicos devem obrigatoriamente divulgar sobre execução orçamentária e fiscal, sem que haja uma solicitação dos cidadãos. Por outro lado, a passiva é referente à adoção de processos adequados e informações requisitadas pela sociedade à gestão pública (CRUZ; SILVA; SPINELLI, 2016). A transparência demonstra para a sociedade a preocupação que a gestão pública tem em proporcionar serviços públicos de qualidade e prestação de contas de forma honesta, visando à ética na execução dos atos e gastos públicos (KANAANE; FIEL FILHO; FERREIRA, 2010).

Sendo assim, a apuração dos custos públicos e sua publicidade são importantes e eficientes ferramentas de transparência e controle social, possibilitando a análise do desempenho dos serviços que foram prestados (ALONSO, 1999). Com isso, o gestor público deve “ampliar ao máximo o nível de transparência das informações financeiras, patrimoniais e orçamentárias, porém, dentro do que é permitido em lei, sem buscar sua promoção, e divulgando informações que tenham características que as tornem úteis a todos os usuários” (SANCHEZ, 2016, p.118).

Nesse sentido, o presente estudo aborda a temática da gestão de custos públicos e da transparência, tendo como questão problema: “Como a produção científica sobre os temas da gestão de custos públicos e da transparência têm evoluído nos últimos 19 anos?” A partir do problema levantado, o estudo tem por objetivo analisar os artigos publicados nos periódicos nacionais da Capes e Scielo acerca da gestão de custos na administração pública e da transparência no período de 2000 a 2019, buscando avaliar as características de cada uma dessas temáticas, bem como as possíveis relações existentes entre as duas.

A gestão de custos e a transparência são temas que vem ganhando espaço na produção científica das últimas décadas, tendo em vista que são direcionados à gestão pública e que afetam diretamente a vida e os interesses da população. Em se tratando de produções científicas, é importante destacar seu aumento na relevância, visto que, antes das exigências legais esse assunto era carente em literatura (BITTI; AQUINO; BUSANELLI, 2011). Desta forma, a importância de avaliar a produção científica é devido ao reconhecimento dos pesquisadores perante a comunidade científica nacional e internacional, mostrando seus estudos e os resultados que foram encontrados, a partir da aplicação da bibliometria (COSTA et al., 2012).

Entende-se que esta pesquisa se torna um diferencial por realizar um estudo bibliométrico abrangendo o período de 19 anos de análise, iniciando a partir da promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Até o momento, não foram encontrados estudos anteriores que avaliem artigos que versem sobre a análise bibliográfica da gestão de custos públicos e da transparência.



OBSERVADR



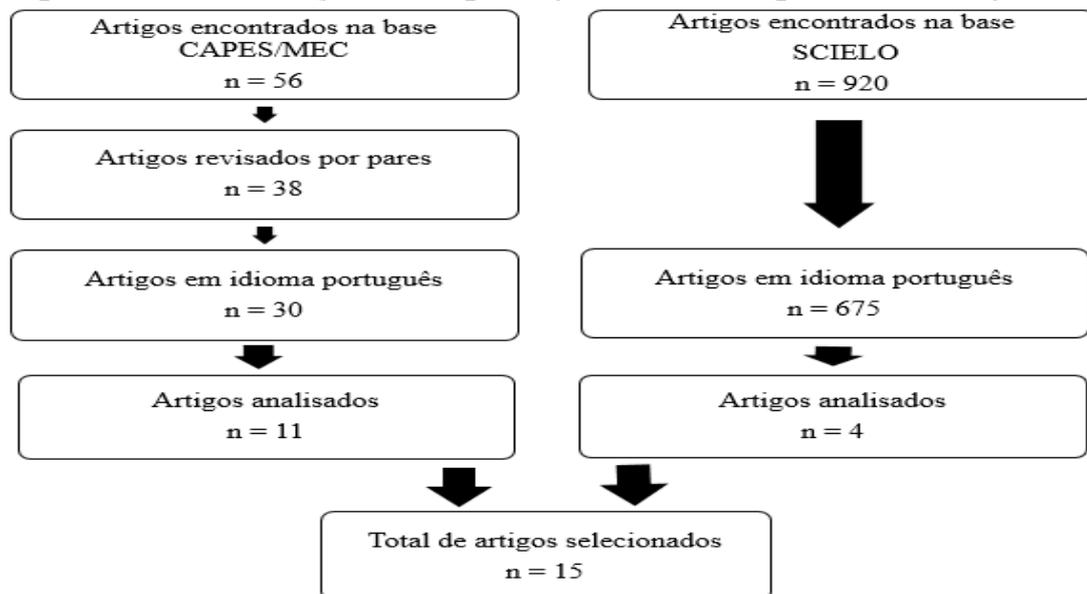


METODOLOGIA

A presente pesquisa quanto aos objetivos é caracterizada como descritiva (GIL, 2016), de abordagem qualitativa. Para a realização da pesquisa foram utilizados dados bibliográficos, analisados por meio de um estudo bibliométrico. A amostra do estudo são todos os periódicos presentes na Base da Capes/Mec e Base Rede Scielo que foram selecionados na coleta de dados. A Capes é uma ferramenta muito utilizada para o ensino e pesquisa do país, pois contém diversas publicações nacionais e internacionais em um acervo de mais de 45 mil títulos (CAPES, 2019). Já a Scielo é uma biblioteca eletrônica composta por coleções de periódicos científicos brasileiros (SCIELO, 2019).

Para a coleta dos dados foram acessados os portais dos periódicos e realizada a busca dos artigos por meio da opção “Busca Avançada”, utilizando quatro conjuntos de palavras-chave: custos AND pública, custos AND público, transparência AND pública, e por fim, transparência AND público. O período de busca selecionado foi de 04/05/2000 a 04/05/2019, por corresponder a data da publicação da LRF até a data e que são completados 19 anos da respectiva lei. A Figura 1 apresenta de forma detalhada os artigos encontrados sobre a temática da gestão de custos públicos.

Figura 1 – Coleta e seleção dos artigos de periódicos sobre gestão de custos públicos

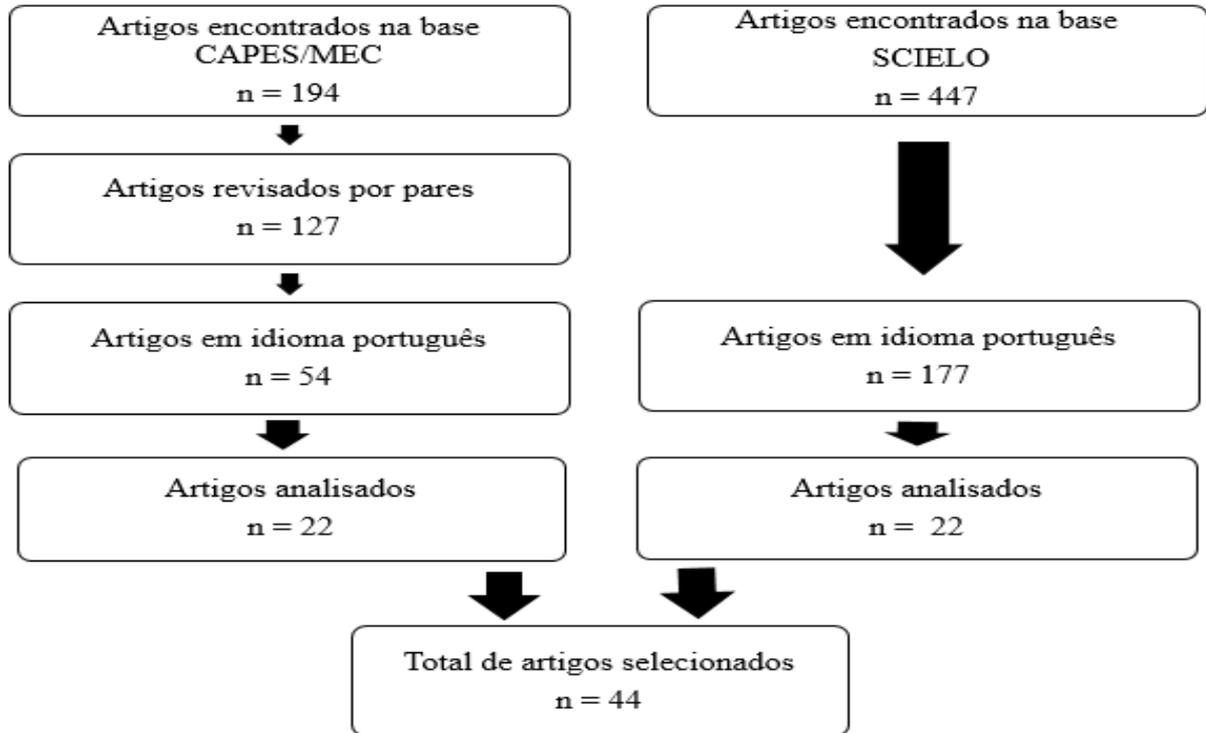


Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Do total de artigos identificados, foram excluídos aqueles que não haviam sido revisados por pares e que não estivessem no idioma português. Assim foram analisados um total de 11 artigos encontrados no portal da Base da Capes/Mec e 4 da Base Rede Scielo. A Figura 2 apresenta de forma detalhada os artigos encontrados sobre a temática da transparência pública.



Figura 2 – Coleta e seleção dos artigos de periódicos sobre transparência pública



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Em relação à coleta e seleção dos estudos sobre transparência pública, na Base da Capes/Mec foram selecionados 22 artigos e na Base Rede Scielo outros 22 artigos. Assim foram analisados 15 artigos sobre gestão de custos públicos e 44 sobre transparência pública. Nos artigos coletados foram identificados a classificação metodológica, esfera de governo investigada e se os estudos abordam simultaneamente a temática de gestão de custos públicos e transparência pública.

ANÁLISE DOS RESULTADOS

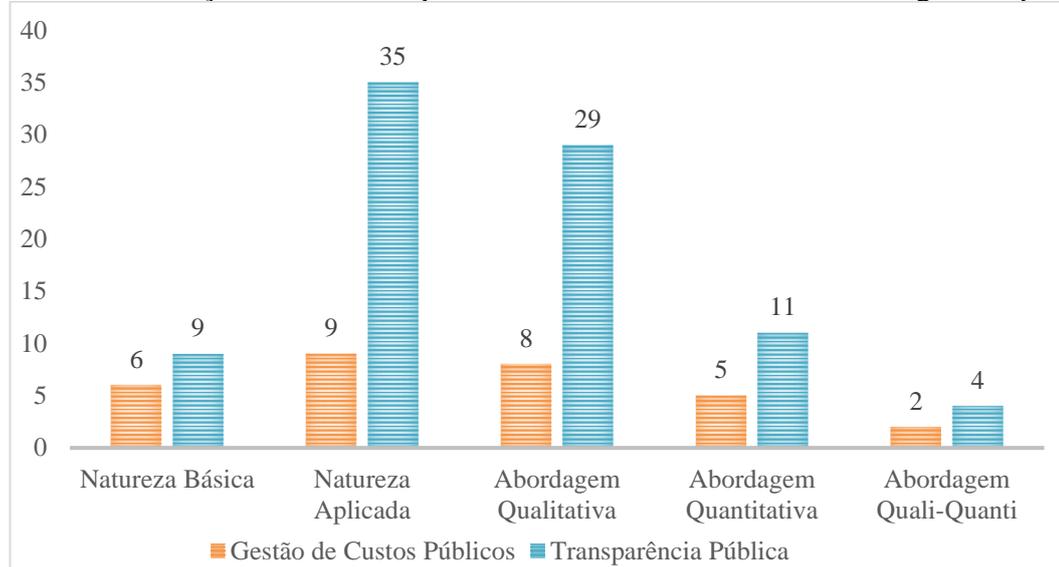
Nessa seção são apresentados, analisados e discutidos, de forma quantitativa e qualitativa, os dados que foram coletados e selecionados de acordo com os critérios definidos para o alcance dos objetivos deste estudo.

Análise Descritiva da Classificação e Aplicação dos Estudos

Esta subseção demonstra uma análise descritiva dos estudos selecionados. Apresenta-se inicialmente a classificação metodológica e posteriormente a esfera da administração em que os mesmos foram aplicados. No Gráfico 1 são apresentados o número de estudos desenvolvidos sobre as temáticas da gestão de custos públicos e transparência pública a partir da classificação quanto a sua natureza e a abordagem do problema investigado.



Gráfico 1 – Classificação dos estudos quanto sua natureza de estudo e abordagem do problema



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Percebe-se pelo Gráfico 1, que os estudos de natureza aplicada prevalecem nas temáticas de gestão de custos públicos (9 estudos) e transparência pública (35 estudos). Os estudos de natureza aplicada possuem como objetivo “gerar conhecimentos para aplicação prática e dirigida à solução de problemas específicos, envolve verdades e interesses locais, tendo como propósito resolver um problema específico [...]” (SOUZA; FIALHO; OTANI, 2007, p. 38). Como exemplo de estudo aplicado destaca-se o de Almeida, Borba e Flores (2009), que analisaram as informações de custos utilizadas pelos gestores de 20 Secretarias Municipais da Saúde do Estado de Santa Catarina. Por outro lado, o estudo de natureza básica “objetiva gerar conhecimentos novos úteis para o avanço da ciência em aplicação prevista” (SOUZA; FIALHO; OTANI, 2007, p. 37). Cita-se como exemplo o estudo de Lopes et al. (2015), que a partir da literatura, apontaram os avanços da Contabilidade Pública gerados por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Em complemento, o Gráfico 1 evidencia a predominância de estudos de abordagem qualitativa, totalizando 8 estudos na temática de gestão de custos públicos e 29 sobre transparência pública. Desta forma, os artigos que abordaram os problemas de modo qualitativo podem ser descritos como aqueles que têm o objetivo de compreender os participantes do estudo bem como todos os aspectos que se encontram ao seu redor (SAMPLERI; COLLADO; LUCIO, 2013), como por exemplo, o estudo de Borges, Mario e Carneiro (2013), que abordou de forma qualitativa as informações de custos do Governo Federal Brasileiro.

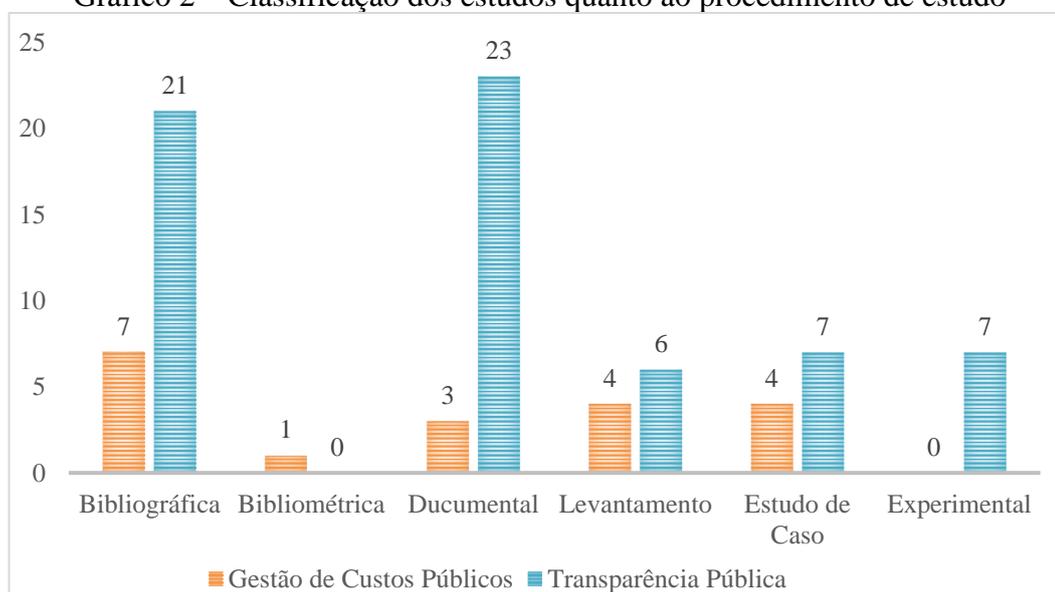
Por outro lado, o estudo quantitativo é aquele que “considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las” (SOUZA; FIALHO; OTANI, 2007, p. 39). Nesse sentido, Slomski et al. (2010) analisa quantitativamente a demonstração do resultado econômico e os sistemas de custeios como formas de cumprir com a eficiência, governança e *accountability*.



Ao final com menor participação estão os estudos mistos, definidos por Sampieri, Collado e Lucio (2003) como aqueles que utilizam processos sistemáticos e críticos de pesquisa e implicam a coleta e a análise de dados quantitativos e qualitativos. Dentre esses estudos cita-se como exemplo o de Pereira e Araujo (2016), que pesquisaram, de forma qualitativa e quantitativa, sobre a geração de informações do Sistema de Custos Gerencial (SISCUSTOS) utilizados pelo Exército Brasileiro.

Outro aspecto metodológico analisado foi a classificação dos estudos quanto aos procedimentos utilizados, conforme demonstrado no Gráfico 2. Vale destacar que um mesmo estudo pode utilizar-se de mais que um tipo de procedimento para coleta dos seus dados.

Gráfico 2 – Classificação dos estudos quanto ao procedimento de estudo



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

No Gráfico 2 destacam-se os estudos bibliográficos e documentais na temática da transparência pública. Por outro lado, as pesquisas sobre gestão de custos públicos utilizam-se de diferentes procedimentos para solucionar seus problemas, com destaque a bibliográfica, levantamento e estudo de caso.

Entre os estudos bibliográficos, que consistem na obtenção de dados através de fontes secundárias (SOUZA; FIALHO; OTANI, 2007), tem-se o estudo de Batista (2010) que discute sobre o direito de acesso à informação e sobre os conceitos de transparência e acesso na administração pública.

Já os estudos documentais caracterizados como aqueles que utilizam de materiais impressos e divulgados que não receberam ainda tratamento analítico (SOUZA; FIALHO; OTANI, 2007) está o de Suzart (2010), que analisou as principais características do Sistema Federal Brasileiro de Custos, considerando os parâmetros realizados pela IFAC (*International Federation of Accountants*), a partir de fontes primárias como documentos oficiais do sistema.



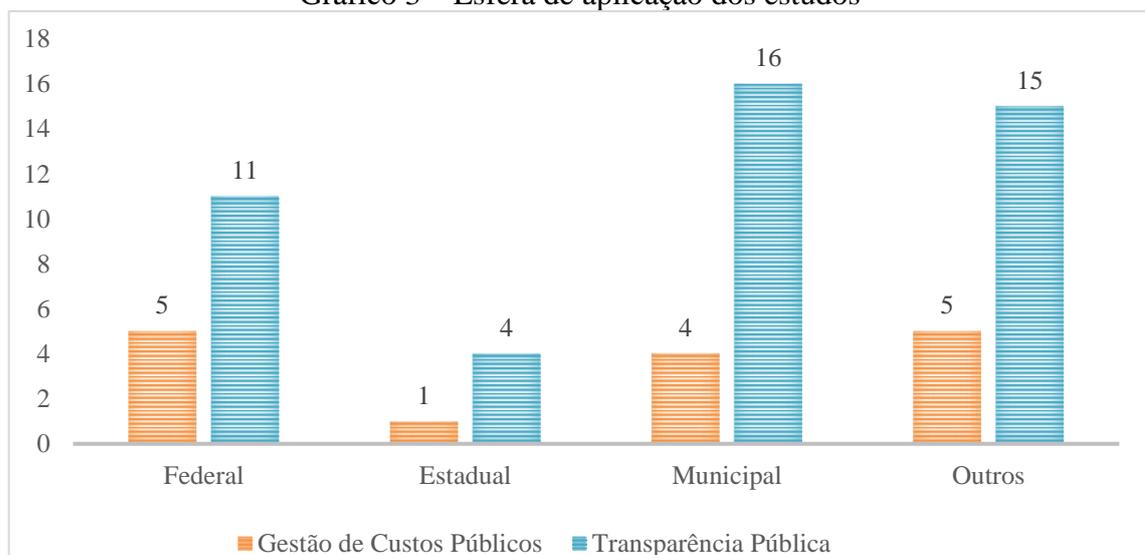
No que se refere aos estudos de levantamento, definidos pela “interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer” (GIL, 2016, p. 35), chama a atenção o de Pereira e Romão (2015), que avaliaram a implementação do Sistema de Contabilidade de Custos (SCC) e a utilização das informações desse sistema nos municípios portugueses. Já o estudo de caso, que “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento [...]” (GIL, 2016, p. 37), foi aplicado por Bonacim e Araujo (2010), no Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP, para analisar o sistema de custos atual e propor uma mudança no método de custeio utilizado.

Os estudos experimentais são bem menos representativos nas temáticas pesquisadas, pois o pesquisador deve utilizar procedimentos apropriados e capazes de tornar perceptíveis as relações entre as variáveis envolvidas no objeto de estudo (CERVO; SILVA; BERVIAN, 2007). Destaca-se o estudo de Oliveira e Raminelli (2014), que pesquisou sobre o direito à informação e analisou a página do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) no *Facebook* sob duas hipóteses, a primeira de que a Lei de Acesso à Informação é atendida pelo CNJ e a segunda, de que ocorre uma aproximação entre o usuário com o governo a partir da publicação das informações.

Por fim, somente um estudo bibliométrico foi identificado, correspondendo ao estudo de Carneiro et al. (2012), que analisou pesquisas sobre custos na administração pública nos eventos brasileiros da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD), Associação Brasileira de Custos (ABC) e do Congresso de Controladoria e Contabilidade da Universidade de São Paulo (USP). Este tipo de estudo pode “colaborar na tarefa de sistematizar as pesquisas realizadas num determinado campo de saber e endereçar problemas a serem investigados em pesquisa futuras” (CHUEKE; AMATUCCI, 2015, p. 01).

A análise dos resultados também buscou compreender a esfera de aplicação dos estudos, de acordo com Gráfico 3.

Gráfico 3 – Esfera de aplicação dos estudos



Fonte: Dados da pesquisa (2020).



Denota-se, por meio do Gráfico 3, que os estudos estão voltados principalmente para o âmbito municipal. Entre os estudos municipais, destaca-se Diniz, Machado e Matos (2016) que pesquisou sobre a transparência digital em 157 portais eletrônicos dos municípios do Ceará. Na esfera federal destaca-se o estudo de Machado e Holanda (2010), que realizaram uma pesquisa para apresentar e descrever o Sistema de Informação de Custos do Governo Federal, sua finalidade, suas principais características e usuários.

Análise dos Estudos que Abordam a Relação entre as Duas Temáticas

Nessa subseção foram analisados os artigos que apresentam uma relação entre gestão de custos e transparência na administração pública. Foram identificados seis estudos que abordam as duas temáticas, apresentados no Quadro 1.

Quadro 1 – Estudos que abordam as duas temáticas do estudo

Autores/ Ano	Objetivo	Abordagem
Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010)	Analisar a melhor maneira de utilizar as informações geradas pela contabilidade de competência, visando aumentar a eficiência e melhorar a qualidade do gasto, com base em experiências internacionais.	- Aborda as informações de custos para a promoção da eficiência no setor público e da responsabilidade das autoridades na divulgação dos dados confiáveis; - Destaca que algumas informações sobre a contabilidade requerem maior atenção para entendimento, e nesse caso a transparência dos dados deve auxiliar nesse processo; - Ressalta que as informações de custos que focarem na transparência, proporcionam a confirmação dos dados pelas auditorias independentes.
Augustinho e Lima (2012)	Identificar quais as mudanças geradas pela nova contabilidade pública brasileira que podem contribuir com a transparência nas contas públicas e analisar quais ações já contribuem, a partir do ano de 2010.	Ressalta que colaborando com a transparência, um sistema de custos para administração pública possibilita realizar uma avaliação da eficiência da gestão, principalmente em relação aos custos, projetos e serviços públicos, visando auxiliar na tomada de decisão. Sendo assim, os processos contábeis são divulgados, acessados e acompanhados a partir da transparência e políticas públicas.
Passos (2012)	Oferecer um diagnóstico dos impactos gerados pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) sobre o cenário atual e as perspectivas que podem influenciar nas atividades contábeis que são executadas na Administração Pública Federal.	Destaca que a gestão contábil e financeira realiza atividades de registro, avaliação, divulgação e transparência dos dados a fim de colaborar com a prestação de contas (dos custos, despesas e receitas), de forma correta para auxiliar na tomada de decisão.
Gomes e Magliano Júnior (2014)	Analisar as respostas estratégicas dos gestores, buscando se a cultura contábil existente no País permite a aceitação do novo instrumento.	- Destaca que as novas práticas introduzidas sobre a contabilidade pública no Brasil são referentes ao surgimento do DRE e a utilização dos conceitos de custos; - Ressalta que como resposta à questão de transparência, os gestores concordaram que a contabilidade é um importante instrumento de transparência para o setor público.
Bairral, Silva e Alves (2015)	Analisar o nível de transparência pública nos relatórios de gestão anuais de entidades públicas	- Conclui que a questão demográfica, acessibilidade e o tipo de entidade possuem uma relação positiva com a transparência, enquanto que a burocracia pública apresentou



II SLAEDR SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

VI SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL
III SIDETEG SEMINÁRIO DA REDE IBERO-AMERICANA DE ESTUDOS SOBRE DESENVOLVIMENTO TERRITORIAL E GOVERNANÇA
04 A 06 DE NOVEMBRO DE 2020

	federais e os incentivos (político, institucional, governamental, social e financeiro) que podem influenciar na divulgação da informação pública.	uma relação negativa; - Identificou que questões financeiras, custos e receitas tem baixos índices de divulgação.
Gama e Rodrigues (2016)	Verificar o comportamento da demanda por informações contábeis nas universidades públicas federais diante da edição da Lei de Acesso à Informação (LAI).	- Conclui que a transparência das informações públicas é uma importante ferramenta de controle social. - Verificou que a demanda por informações de natureza contábil-financeira e orçamentária, obteve um decréscimo de 64% para 59%, do primeiro ao segundo ano da LAI, respectivamente.

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

A partir do Quadro 1 merece ser destacado que alguns estudos abordam as duas temáticas de forma mais direta e ampla. Nesse sentido se destaca o estudo de Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010), que analisaram as informações de custos e os gastos públicos a partir de uma comparação de experiências internacionais. Diante disso, argumentam que a gestão de custos na administração pública passou por algumas transformações, principalmente se adaptando à responsabilidade social, à transparência na prestação de contas à sociedade e a melhoria no gasto dos recursos públicos. Portanto, para alcançar a transparência e melhorar o gasto público torna-se indispensável à adoção de um sistema de informações de custos no setor público. Os autores complementam que “chama atenção para outra razão importante para a adoção de um sistema que gere informações sobre os custos do governo: a transparência do gasto público e a possibilidade de um melhor controle democrático sobre as prioridades no uso dos recursos públicos e a qualidade dos serviços prestados” (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010, p. 964). Através das experiências internacionais analisadas, foi recomendado que a implementação de um sistema de custos deve priorizar a qualidade e a transparência das informações de custos, para que assim seja observado o desempenho público.

Merecem destaque os principais aspectos centrais dos seis estudos que aproximam as duas temáticas:

- O Conselho Federal de Contabilidade defende que as informações de custos devem ser transparentes, a fim de auxiliar na prestação de contas à sociedade (PASSOS, 2012);
- As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público auxiliaram a administração pública para adaptar suas informações sobre a gestão de custos, uso dos recursos públicos e sobre os serviços prestados de modo que fossem mais transparentes e visando que essas informações sejam divulgadas a sociedade para que aconteça o controle social (PASSOS, 2012);
- Por fim, o sistema de custos aplicados ao setor público é fundamental para que as informações de custos sejam confiáveis e transparentes para serem utilizadas na tomada de decisão pública. Como também, a partir desse sistema que a administração pública alcança a transparência de suas informações e permite que a sociedade realize o acompanhamento e controle sobre os dados divulgados (GAMA; RODRIGUES, 2016)

Infere-se que os três aspectos centrais destacados foram apontados na discussão teórica dos estudos identificados, aproximando a gestão de custos públicos e a transparência pública. Por outro lado,



OBSERVADR





II SLAEDR SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

VI SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL
III SIDETEG SEMINÁRIO DA REDE IBERO-AMERICANA DE ESTUDOS SOBRE DESENVOLVIMENTO TERRITORIAL E GOVERNANÇA
04 A 06 DE NOVEMBRO DE 2020

nas bases pesquisadas, não foram encontradas pesquisas que realizaram uma análise empírica desta relação. Nesse sentido, as pesquisas científicas aproximam brevemente as discussões teóricas sobre as duas temáticas, mas, a literatura é ausente de pesquisas práticas que demonstram efetivamente a importância da gestão de custos públicos para ampliação dos níveis de transparência pública.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O princípio da publicidade e sua ampliação a partir da transparência pública, exige dos gestores públicos a responsabilidade da divulgação dos seus atos por mecanismos que permitam o exercício do controle social. As informações de custos no setor público podem contribuir na qualificação daquilo que é divulgado pelos órgãos públicos e na potencialização dos efeitos da transparência pública. Diante disso o presente estudo buscou analisar os artigos publicados nos periódicos nacionais da Capes e Scielo acerca da gestão de custos na administração pública e da transparência no período de 2000 a 2019, buscando avaliar as características de cada uma dessas temáticas, bem como as possíveis relações existentes entre as duas. Para atingir o objetivo foi realizado um estudo descritivo, qualitativo e bibliométrico, a partir da amostra de todos os artigos publicados na Base Capes/Mec e Base Rede Scielo no período de 04/05/2000 a 04/05/2019.

Os resultados indicam que do total de 59 artigos encontrados sobre ambas as temáticas, prevalecem os estudos de natureza aplicada (44) nas bases analisadas. No que se refere a abordagem dos estudos, a maioria (37) são qualitativos. Em complemento, quanto a natureza, destacam-se os estudos bibliográficos (28) e documentais (26). No tocante a esfera de aplicação, os estudos estão voltados principalmente para a esfera municipal (20 estudos) e das outras áreas da gestão pública.

Posteriormente foram analisados os estudos que abordam as duas temáticas. Foram identificados somente 6 estudos que estudam as duas temáticas em suas investigações.

O primeiro estudo de Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010) ressalta que as informações de custos que focarem na transparência, proporcionam a confirmação dos dados pelas auditorias, maior eficiência e responsabilidade na divulgação de dados confiáveis. Augustinho e Lima (2012) citam que um sistema de custos pode colaborar com a transparência e avaliação da eficiência da gestão. Nessa linha, Passos (2012) complementa que a divulgação e transparência dos dados (custos, despesas e receitas), colabora na prestação de contas e auxilia na tomada de decisão.

Gomes e Magliano Júnior (2014) destacam que as novas práticas introduzidas na contabilidade pública brasileira fizeram surgir a DRE e a utilização dos conceitos de custos. Reforçam a importância da contabilidade como instrumento de transparência para o setor público.

O estudo de Bairral, Silva e Alves (2015) identifica que entre outras informações, as de custos, tem baixos índices de divulgação na gestão pública. Enquanto Gama e Rodrigues (2016) reforçam que a transparência pública é uma importante ferramenta de controle social e enxerga como negativa a queda na demanda pelas informações contábeis e orçamentárias no primeiro ano de vigência da Lei de Acesso a Informação.



OBSERVADR





II SLAEDR SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

VI SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL
III SIDETEG SEMINÁRIO DA REDE IBERO-AMERICANA DE ESTUDOS SOBRE DESENVOLVIMENTO TERRITORIAL E GOVERNANÇA
04 A 06 DE NOVEMBRO DE 2020

Inferese a partir dos dados coletados que existe um limitado número de estudos publicados que abordam as duas temáticas e sua relação. Desse modo, identificou-se por meio desse estudo bibliométrico a necessidade de novas pesquisas que tenham por objetivo a investigação simultânea das duas temáticas. Recomenda-se especialmente a realização de estudos aplicados que investiguem a possível relação entre a gestão de custos e a transparência nas diferentes esferas da federação.

REFERÊNCIAS

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

ALONSO, M. Custos nos serviços públicos. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 50, n. 1, p. 37-63, jan./mar. 1999.

AUGUSTINHO, S. M.; LIMA, I. A. de. A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre as contas públicas. **Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento**, v. 1, n. 1, p. 76-88, jul./dez. 2012.

BAIRRAL, M. A. da C.; SILVA, A. H. C.; ALVES, F. J. dos S. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n.3 p. 643- 675, maio/jun. 2015.

BATISTA, C. L. As dimensões da informação pública: transparência, acesso e comunicação. **TransInformação**, Campinas, v. 22, n. 3, p. 225-231, set./dez., 2010.

BITTI, E. J. S.; AQUINO, A. C. B. de; CARDOSO, R. L. Adoção de sistemas de custos no setor público: reflexões sobre a literatura nacional veiculada em periódicos acadêmicos. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 7, n. 3, p. 06-24, jul./set. 2011.

BONACIM, C. A. G.; ARAUJO, A. M. P. de. Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: a experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 903-31, jul./ago. 2010.

BORGES, T. B.; MARIO, P. do C.; CARNEIRO, R. A implementação do sistema de custos proposto pelo governo federal: uma análise sob a ótica institucional. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 47, n. 2, p. 469-491, mar./abr. 2013.

BRASIL. Lei da Responsabilidade Fiscal. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em 30 de mar. 2019.



OBSERVADR





II SLAEDR SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

VI SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL
III SIDETEG SEMINÁRIO DA REDE IBERO-AMERICANA DE ESTUDOS SOBRE DESENVOLVIMENTO TERRITORIAL E GOVERNANÇA
04 A 06 DE NOVEMBRO DE 2020

BRASIL. Lei da Transparência. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009.**

Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, 2009.

Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm. Acesso em: 30 mar. 2019.

BRASIL. Lei de Acesso à Informação. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Presidência

da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, 2011a. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil03/ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 09 abr. 2019.

BROCCO, C. et al. Transparência da gestão pública municipal: fatores explicativos do nível de transparência dos municípios de médio e grande porte do Rio Grande Do Sul. **Revista Ambiente Contábil**. Natal, v. 10, p. 139 – 159, jan./jun. 2018.

CAMPOS, R.; PAIVA, D.; GOMES, S. Gestão da informação pública: um estudo sobre o Portal Transparência Goiás. **Revista Sociedade e Estado**, Brasília, v. 28, n. 2, p. 421-446, maio/ago. 2013.

CARNEIRO, A. de F. et al. Custos na Administração Pública: revisão focada na publicação de artigos científicos a partir da promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v.9, n.18, p.03-22, jul./dez., 2012.

CERVO, A. L.; SILVA, R. da; BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica**. 6ª Ed., Pearson, 2007.

CHUEKE, G. V.; AMATUCCI, M. O que é bibliometria? Uma introdução ao Fórum. **Revista Eletrônica de Negócios Internacionais**. São Paulo, v.10, n. 2, p. 1-5, mai./ago. 2015.

COSTA, T. et al. A Bibliometria e a Avaliação da Produção Científica: indicadores e ferramentas. In: Congresso nacional de bibliotecários, arquivistas e documentalistas, n. 11, 2012, Lisboa. **Anais eletrônicos ...** Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2012. Disponível em: <<https://www.bad.pt/publicacoes/index.php/congressosbad/article/view/429/pdf>>. Acesso em: 29 jun. 2019.

CRUZ, C. F. da; SILVA, L. M. da; SANTOS, R. dos. Transparência da Gestão Fiscal: Um Estudo a partir dos Portais Eletrônicos dos Maiores Municípios do Estado do Rio de Janeiro. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO DA INFORMAÇÃO, II, 2009, Recife. **Anais Eletrônicos...** Recife: Anpad, 2009. Disponível em:

http://www.anpad.org.br/~anpad/eventos.php?cod_evento=17&cod_edicao_subsecao=466&cod_evento_edicao=44&cod_edicao_trabalho=10082. Acesso em: 30 mar. 2019.

CRUZ, M. do C. M. T.; SILVA, T. A. B.; SPINELLI, M. V. O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros. **Cadernos EBAPE.BR**, Rio de Janeiro, v. 14, n 3, Artigo 1, Rio de Janeiro, Jul./Set. 2016. Cad. EBAPE.BR, v. 14, nº 3, p. 721-743, jul./set. 2016.



OBSERVADR





II SLAEDR SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL

VI SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL
III SIDETEG SEMINÁRIO DA REDE IBERO-AMERICANA DE ESTUDOS SOBRE DESENVOLVIMENTO TERRITORIAL E GOVERNANÇA
04 A 06 DE NOVEMBRO DE 2020

DINIZ, G. M.; MACHADO, D. de Q.; MATOS, F. R. N. Transparência Digital na Gestão Pública: uma Análise de Conglomerados nos Municípios Cearenses. **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, v. 14, n. 2, p. 197-217, 2016.

GAMA, J. R.; RODRIGUES, G. M. Transparência e acesso à informação: um estudo da demanda por informações contábeis nas universidades federais brasileiras. **TransInformação**, Campinas, V. 28, P. 47-57, jan./abr., 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

GOMES, D. R. Da R.; MAGLIANO JÚNIOR, G. Demonstração de resultado econômico: percepção do comando da aeronáutica do Brasil. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 54, n. 5, p. 548-559, set./out. 2014.

KANAANE, R.; FIEL FILHO, A.; FERREIRA, M. das G. **Gestão Pública**: planejamento, processos, sistemas de informação e pessoas. São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, F dos S. et al. Uma luz na escuridão: a evidenciação contábil sob a égide da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Principia- Divulgação Científica e Tecnológica do IFPB**, João Pessoa, n. 27, p. 61-71, dez. 2015.

MACHADO, N.; HOLANDA, V. B. 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, v. 44, n. 4, p.791-820, jul./ago. 2010.

MARTINEZ, A. L.; ALVES FILHO, E. M. Sistema de custos numa secretaria municipal de educação. **Revista de Contabilidade da UFBA**. Salvador, v. 6, n. 3, p. 52-65, set./dez. 2012.

OLIVEIRA, R. S. de; RAMINELLI, F. P. O Direito ao Acesso à Informação na Construção da Democracia Participativa: uma análise da página do Conselho Nacional de Justiça no Facebook. **Seqüência**, Florianópolis, n. 69, p. 159-182, dez. 2014.

PARCIANELO, E.; GONÇALVES, H. de S.; SOARES, C. S. A contabilidade de custos no setor público: a realidade das prefeituras da região central do RS. In: Congresso UFSC de Controladoria e Finanças, 6., 2015, Santa Catarina. **Anais eletrônicos...** Santa Catarina: UFSC, 2015. Disponível em: http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso_internacional/anais/6CCF/25_15.pdf. Acesso em: 01 abr. 2019.

PASSOS, L. H. S. O impacto das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: cenário atual e perspectivas na Administração Pública Federal. **Revista de Administração de Roraima**, Boa Vista, v. 1, p 110-135, 2012.

PEREIRA, A. L.; ROMÃO, A. L. A implementação do sistema de contabilidade de custos nos municípios portugueses. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 12, n. 27, p. 165-186, set./dez. 2015.



OBSERVADR





II SLAEDR SIMPÓSIO LATINO-AMERICANO DE ESTUDOS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL
VI SIDER SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE INTEGRAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL
III SIDETEG SEMINÁRIO DA REDE IBERO-AMERICANA DE ESTUDOS SOBRE DESENVOLVIMENTO TERRITORIAL E GOVERNANÇA
04 A 06 DE NOVEMBRO DE 2020

PEREIRA, T. R. L.; ARAUJO, A. O. Relevância das informações geradas pelo Siscustos para a nova administração pública, na percepção dos analistas e auditores das ICFEx. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 13, n. 28, p. 169- 190, jan./abr. 2016.

PORTAL PERIÓDICOS CAPES. **Acervo**, 2019. Disponível em:
http://www.periodicos.capes.gov.br/index.php?option=com_pcollection. Acesso em: 19 maio 2018.

REIS, L. G. dos; RIBEIRO, P. A.; SLOMSKI, V. Custos no setor público: uma proposta de implementação de sistemas de custeio. In: IX Congresso Internacional de Custos, 2005, Florianópolis. **Anais Eletrônicos...** Florianópolis: Associação Brasileira de Custos, 2005. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1942>. Acesso em: 24 mar. 2019.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; BEVILACQUA, R. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, p. 959-992, jul./ago. 2010.

SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F.; LUCIO, M. del P. B. **Metodologia de Pesquisa**. Tradução: Daisy Vaz de Moraes; revisão técnica: Ana Gracinda Queluz Garcia; Dirceu da Silva; Marcos Júlio. 5 ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SANCHEZ, A. F. C. Evidenciação Contábil na Gestão Pública: uma análise dos relatórios divulgados pelos municípios da região metropolitana da baixada santista. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 10, n. 3, p. 113 – 130, set./dez. 2016

SCIELO. **Pesquisa Scielo**. 2019. Disponível em:
https://search.scielo.org/?q=*&lang=pt&count=15&from=0&output=site&sort=&format=summary&fb=&page=1&q=*&lang=pt&page=1. Acesso em: 14 jun. 2019.

SLOMSKI, V. et al. A demonstração do resultado econômico e sistemas de custeamento como instrumentos de evidenciação do cumprimento do princípio constitucional da eficiência, produção de governança e *accountability* no setor público: uma aplicação na Procuradoria Geral do Município de São Paulo. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 933-57, jul./ago. 2010.

SOUZA, A. C. de; FIALHO, F. A. P.; OTANI, N. **TCC: Métodos e Técnicas**. Florianópolis: Visual Books, 2007.

SUZART, J. A. da S. Sistema federal brasileiro de custos: uma análise comparativa à luz das recomendações da IFAC. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, Belo Horizonte, v.2, n.3, p. 39-55, nov. 2010.



OBSERVADR

