FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS (SIC) NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE SOBRE A OBRIGATORIEDADE DA IMPLANTAÇÃO DO SIC NO DF E ESTADOS BRASILEIROS

DISSERTAÇÃO APRESENTADA À ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS PARA OBTENÇÃO DO GRAU DE MESTRE

ELIAS CRUZ DA SILVA

Rio de Janeiro - 2025

ELIAS CRUZ DA SILVA

SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS (SIC) NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE SOBRE A OBRIGATORIEDADE DA IMPLANTAÇÃO DO SIC NO DF E ESTADOS BRASILEIROS

Dissertação de Mestrado apresentada à Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Área de Concentração: Administração Pública

Professor Orientador: Dr. Bernardo de Abreu Guelber Fajardo

Rio de Janeiro

2025

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Ficha catalográfica elaborada pelo Sistema de Bibliotecas/FGV

Silva, Elias Cruz da
Sistema de Informações de Custos (SIC) no setor público: análise sobre a obrigatoriedade da implantação do SIC no DF e estados brasileiros / Elias Cruz da Silva. – 2025.

109 f.

Dissertação (mestrado) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa.
Orientador: Bernardo de Abreu Guelber Fajardo.
Inclui bibliografia.

1. Administração pública. 2. Sistema de Informações de Custos do Governo Federal (Brasil). 3. Brasil. [Lei de responsabilidade fiscal (2000)].4. Transparência na administração pública. I. Fajardo, Bernardo de Abreu Guelber. II. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa. III. Título.

CDD – 350

Elaborada por Maria do Socorro Almeida – CRB-7/4254

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

FOLHA DE APROVAÇÃO

ELIAS CRUZ DA SILVA

"SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS (SIC) NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE SOBRE A OBRIGATORIEDADE DA IMPLANTAÇÃO DO SIC NO DF E ESTADOS BRASILEIROS ''.

DISSERTAÇÃO APRESENTADA AO CURSO DE MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA QUE CONFERIU O GRAU DE MESTRE EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

DATA DA DEFESA: 02/10/2025

ASSINATURA DOS MEMBROS DA BANCA EXAMINADORA

PRESIDENTE DA COMISSÃO EXAMINADORA: PROF. BERNARDO DE ABREU GUELBER FAJARDO

<ASSINADO ELETRONICAMENTE>
PROF. BERNARDO DE ABREU GUELBER FAJARDO
ORIENTADOR

<ASSINADO ELETRONICAMENTE>
PROF. LUDWIG MIGUEL AGURTO BERDEJO
MEMBRO INTERNO - FGV

<ASSINADO ELETRONICAMENTE>
PROF. WALDIR JORGE LADEIRA DOS SANTOS
MEMBRO EXTERNO/UERJ

RIO DE JANEIRO, 02 DE OUTUBRO DE 2025.

<ASSINADO ELETRONICAMENTE>
PROF. FLAVIO CARVALHO DE VASCONCELOS
DIRETOR

<ASSINADO ELETRONICAMENTE>
PROF. ANTONIO DE ARAUJO FREITAS JUNIOR
PRÓ-REITOR DE ENSINO, PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO

ESTE É UM TRABALHO ORIGINAL ONDE FOI VERIFICADA A NÃO EXISTÊNCIA DE PLÁGIO E DE UTILIZAÇÃO DE INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL, NÃO EXPLICITADA, NO CORPO DO TRABALHO ATESTADO PELO ALUNO(A) E ORIENTADOR(A). ESTE DOCUMENTO NÃO CONFERE TÍTULO. PARA TAL DEVERÃO SER CUMPRIDOS OS REQUISITOS DO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO.

D4Sign e0fb22ce-4866-4ae4-a3f3-39652077369b - Para confirmar as assinaturas acesse https://secure.d4sign.com.br/verificar
Documento assinado eletronicamente, conforme MP 2.200-2/01, Art. 10º, §2. Brazil

A Deus, razão de tudo, meu norte.

A meu pai e minha mãe (in memorian) pelo amor e dedicação incondicionais.

Aos meus irmãos, pelo eterno companheirismo.

À minha esposa e meu filho, sem vocês tudo seria sem graça.

Aos meus alunos.

AGRADECIMENTOS

Ao Deus eterno, razão da minha vida, fiel companheiro. Pela sua misericórdia sem fim, que tem me concedido forças, sabedoria, conhecimento e esperança.

Ao meu pai pelo exemplo de vida. À minha mãe (*in memorian*) pela vida, pelo amor, pela dedicação e por tantas horas de cuidado e ensinamento.

Ao TCE/AM pela oportunidade, confiança e investimentos nos servidores públicos desta Corte de Contas, aos Exmos. Srs. Conselheiros, Procuradores e Auditores que nos inspiram e ensinam diariamente.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Bernardo de Abreu Guelber Fajardo pelos ensinamentos e apoio e aos membros da banca, Prof. Dr. Ludwig Miguel Agurto Berdejo, membro interno da FGV e o Prof. Dr. Waldir Jorge Ladeira dos Santos, meu ex-professor da graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

Aos docentes dos componentes curriculares cursados no mestrado, pela imensa contribuição.

Aos colaboradores da FGV pelo apoio.

À minha esposa, Gislaide Carine Tavares da Silva e meu amado filho, Davi Tavares da Silva, pela ausência motivada por anos de aulas e de dedicação aos estudos para a conclusão de mais essa etapa de minha vida acadêmica.

Aos meus alunos pelos quais busco sempre mais conhecimento e incansáveis horas de dedicação aos estudos e treinamentos pedagógicos.

Nós, o povo, somos o motorista e o governo é o carro e somos nós que decidimos para onde ele deve ir, por qual rota e em que velocidade... através de mais e mais regras e regulamentações e tributação predatória, o governo confiscava mais do nosso dinheiro, mais de nossas opções e mais de nossa liberdade… e espero ter, uma vez mais, recordado às pessoas que o homem não é livre a não ser que o governo seja limitado. Reagan, Ronald Wilson, 40º Presidente dos EUA.

RESUMO

Objetivo – Analisar a obrigatoriedade de implantação do Sistema de Informações de Custos (SIC) nos Entes Subnacionais brasileiros, destacando as dificuldades práticas, boas práticas e oportunidades encontradas no processo.

Metodologia – O estudo utiliza uma abordagem qualitativa, baseada em análise documental, revisão bibliográfica e levantamento exploratório. Os objetos de estudo são o Distrito Federal (DF) e 16 estados brasileiros (Amazonas, Santa Catarina, São Paulo, Paraná, Minas Gerais, Rondônia, Acre, Ceará, Bahia, Pernambuco, Roraima, Espírito Santo, Goiás, Rio Grande do Sul, Maranhão e Piauí), selecionados pela disponibilidade de informações em Portais da Transparência e estudos. Complementarmente, um levantamento foi realizado em outubro de 2024 com servidores de cerca de 63% dos estados e municípios da Federação. Experiências internacionais e referências nacionais como as Forças Armadas também são discutidas para contextualização.

Resultados – Foram identificados avanços no SIC, desde a implantação, assim como desafios persistentes relacionados à capacitação do quadro técnico, adaptações tecnológicas e resistência organizacional. O levantamento aponta também boas práticas locais, nacionais e internacionais a serem adotadas para aprimorar o processo.

Limitações – A principal limitação está na abrangência do levantamento, restrita aos entes selecionados (DF e 16 Estados), na dependência de informações documentais disponíveis e na escassa regulamentação normativa ou inexistência do SIC em alguns Estados.

Aplicabilidade do trabalho – Resultados fornecem subsídios para os gestores da AP, pesquisadores e agentes de controle aprimorarem o funcionamento do SIC, contribuindo para uma AP eficiente e responsável, sobretudo os Entes Subnacionais.

Contribuições para a sociedade – O estudo demonstra a necessidade do SIC nas decisões, transparência e controle quanto à destinação dos recursos e controle dos social, apresentando o custo real da prestação dos serviços públicos, em observância a legislação aplicável.

Originalidade – O estudo apresenta uma síntese das práticas, dificuldades e oportunidades observadas na implantação do SIC, destacando a comparação entre diferentes contextos federativos e lições provenientes do cenário estrangeiro e interno.

Palavras-chave: controle de custos; sistema de informações de custos; SIC; gestão pública; Lei de Responsabilidade Fiscal; transparência; *accountability*.

Categoria do artigo: Dissertação original

ABSTRACT

Objective – Analyze the mandatory implementation of the Cost Information System (SIC) in Brazilian Subnational Entities, highlighting the practical difficulties, good practices and opportunities encountered in the process.

Methodology – The study uses a qualitative approach, based on documentary analysis, a literature review, and an exploratory survey. The study subjects are the Federal District and 16 Brazilian states (…), selected based on the availability of information on Transparency Portals and studies. Additionally, a survey was conducted in October 2024 with civil servants from approximately 63% of the states and municipalities in the federation. International experiences and national references, such as the Armed Forces, are also discussed for contextualization.

Findings – Progress in the SIC and transparency system has been identified since implementation, as well as persistent challenges related to technical staff training, technological adaptations, and organizational resistance. The survey also highlights local and national best practices and international that can be adopted to improve the process.

Research limitations: – The main limitation lies in the scope of the survey, which was limited to the selected entities (Federal District and 16 states), its reliance on available documentary information, and the scarce regulatory regulation or lack thereof of the SIC in some states.

Applicability of the study – The results provide support for PA managers, researchers, and oversight agents to improve the SIC's operation, contributing to an efficient and responsible PA, especially for subnational entities.

Contributions to society – The study demonstrates the need for SIC in decision-making, transparency and control regarding the allocation of resources and social control, presenting the real cost of providing public services, in compliance applicable legislation.

Originality– The study presents a summary of the practices, difficulties and opportunities observed in the implementation of the SIC, highlighting the comparison between different federative contexts and lessons learned from the foreign and domestic scenarios.

Keywords: cost control; cost information system; SIC; public management; Fiscal Responsibility Law; transparency; accountability.

Article category: Original dissertation

LISTA DE QUADROS E FIGURAS

Quadro 01: Quadro de Publicação/Atualização normativa..... 35
Quadro 02: Quadro Síntese..... 49
Quadro 03: Quadro Comparativo por Estados..... 92
Quadro 04: Principais entraves e oportunidades..... 94
Figura 01 : Estrutura de Acumuladores de Custo.....47
Figura 02 : Modelagem Orgânica Equipamento Público..... 47
Figura 03 : Nível de maturidade dos Estados e DF: SIC..... 49
Figura 04 : Custos x atividades..... 71
Figura 05 : Pesquisa: Local de Trabalho dos pesquisados..... 73
Figura 06 : Pesquisa: Local de Trabalho por Órgão/Poder..... 74
Figura 07 : Pesquisa: Sistema de Planejamento Orçamentário/Execução..... 74
Figura 08 : Pesquisa: Possui SIC na UG de Trabalho/ Ente da Federação..... 74
Figura 09 : Pergunta de pesquisa: Quanto custa um aluno – educação..... 75
Figura 10 : Pergunta de pesquisa: Quanto custa um paciente – saúde..... 75
Figura 11 : Pergunta de pesquisa: Quanto custa um processo num TC..... 75
Figura 12 : Histórico dos Custos Previdenciários e Assistenciais, 2024.....85
Figura 13 : Representação dos principais custos por natureza 2023x2024.....86
Figura 14 : Representação dos principais custos por natureza.....86
Figura 15 : Ranking da Qualidade da Informação de Custos das Setoriais de Custos..... 87
Figura 16 : Ranking da Qualidade da Informação de Custos 2024.....87
Figura 17 : Automatização ou Controle de Custos.....87
Figura 18 : Criação de normativa sobre o SIC..... 88
Figura 19 : SIC do Estado do Amazonas (atualização em 28/07/2025).....88

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AP	Administração Pública
BA	Bahia
BF	Balanço Financeiro
BO	Balanço Orçamentário
BP	Balanço Patrimonial
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
BPC	Benefício de Prestação Continuada
CD	Câmara dos Deputados
CEF	Caixa Econômica Federal
CASP	Contabilidade Aplicada ao Setor Público
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CONSAD	Conselho Nacional de Secretários de Estado da Administração
CN	Congresso Nacional
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Coontribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTP	Custo Total de Propriedade
DF	Distrito Federal
DFC	Demonstração de Fluxo de Caixa
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DRU	Desvinculação de Receitas da União
DVP	Demonstração das Variações Patrimoniais
EC	Emenda Constitucional
ENAP	Escola Nacional de Administração Pública
FIOCRUZ	Fundação Oswaldo Cruz - Instituto Leônidas e Maria Deane
FPE	Fundo de Participação dos Estados
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
FUNDEF	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério
GP	Gestão Pública
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBP	Índice Brasileiro de Privação
IDHM	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
IN	Instrução Normativa
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
INESC	Instituto de Estudos Socioeconômicos
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPF	Imposto de Renda Pessoa Física
LC	Lei Complementar
LAI	Lei de Acesso à Informação
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
NBCTSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
IPSAS	Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
PR	Paraná
PE	Pernambuco
PC	Prestação de Contas
PCA	Prestação de Contas Anuais
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento
PEC	Proposta de Emenda Constitucional
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PNAD	Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios
PNAS	Política Nacional de Assitência Social
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
POF	Pesquisa de Orçamentos Familiares
PPA	Plano Plurianual
PSI	Programa de Sustentação do Investimento
PT	Portal da Transparência
RCL	Receita Corrente Líquida
RFB	Receita Federal do Brasil
RFC	Relatório Foco em Custos
RGPS	Regime Geral de Previdência Social
RMV	Renda Mensal Vitalícia
RPPS	Regime Próprio de Previdência Social
RS	Rio Grande do Sul
SC	Santa Catarina
SF	Senado Federal
SP	São Paulo
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SIC	Sistema de Informações de Custos
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
SIOP	Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento
SUAS	Sistema Único da Assistência Social
TC	Tribunal de Contas
TCO	*Total Cost Ownership*
TCE	Tribunal de Contas Estadual
TCU	Tribunal de Contas da União
TCE/AM	Tribunal de Contas do Estado do Amazonas
TCE/ES	Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo
TCE/RJ	Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro
TCE/SC	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina
TC/DF	Tribunal de Contas do Distrito Federal
TI	Tecnologia da Informação

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO 15

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA 18
1.2 PROBLEMATIZAÇÃO 20
1.3 INFORMAÇÃO DE CUSTOS PARA A TOMADA DE DECISÃO 20
1.4 OBJETIVOS 21
1.4.1 Objetivo Geral 21
1.4.2 Objetivos Específicos 21
1.5 JUSTIFICATIVA 22

2. REFERENCIAL TEÓRICO 25

2.1 SIC: CONCEITOS E FINALIDADES 29
2.2 NORMAS RELACIONADAS AO SIC NA AP 32
2.2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) 37
2.2.2 Instrução Normativa (IN) STN Nº 157/2021 42
2.2.3 Guia de Orientação para implantação e uso de Sistema de Custos do TCE/ES 45
2.2.4 Ações do TCE/AM quanto a implantação do SIC 47
2.2.5 Pesquisa de Maturidade em Gestão de Custos 48
2.3 QUADRO SÍNTESE 49
2.4 TRANSPARÊNCIA, CONTROLE, *COMPLIANCE* E *ACCOUNTABILITY* NA AP 51
2.5 EXPERIÊNCIAS INTERNACIONAIS E COMPARATIVOS 55

3. METODOLOGIA 57

3.1 TIPO DE PESQUISA REALIZADA 58
3.2 ESTRATÉGIA METODOLÓGICA 60
3.3 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS 63
3.4 POPULAÇÃO E CASOS SELECIONADOS 66
3.5 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DE DADOS 68

4. ANÁLISE DO CONTEXTO DO SIC NO BRASIL 70

4.1 HISTÓRICO E CONTEXTUALIZAÇÃO DO SIC NA AP 77
4.2 ANÁLISE DA OBRIGATORIEDADE DO SIC NO DISTRITO FEDERAL 80
4.2.3 Aplicação Prática do SIC no Amazonas 88
4.2.4 Principais desafios, oportunidades e sanções 89
4.3 ANÁLISE DA OBRIGATORIEDADE DO SIC NOS ESTADOS DO BRASIL 90
4.3.1 Comparativo entre Estados 92
4.3.2 Principais entraves e oportunidade (avanços) 94
4.3.3 Ações recentes sobre o SIC pelos TC's 95

CONSIDERAÇÕES FINAIS 95

REFERÊNCIAS 101

1. INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) estabeleceu o Sistema de Informações de Custos (SIC) como um pilar para a gestão responsável na Administração Pública (AP). Contudo, passadas mais de duas décadas, uma lacuna persistente é observada: a efetiva implantação e o pleno funcionamento do SIC em muitos entes federativos. Essa realidade, na qual a contabilidade de custos formal ainda é incipiente em grande parte dos municípios brasileiros, conforme corroborado por Silva e Behr (2025), ressalta um problema central: a carência de informações técnicas sobre os custos das atividades da AP, comprometendo a tomada de decisões e a transparência. Nesse contexto, Cardoso e Rodrigues (2023) argumentam que "atos normativos não são suficientes para que inovações como o sistema de custos sejam institucionalizadas como ferramentas úteis para os processos de tomada de decisão", sendo essencial que os gestores reconheçam a importância e utilidade da informação gerada pelo SIC (CARDOSO e RODRIGUES, 2023).

Até 2000, a escassez de norma regulamentadora sobre o endividamento da AP, contribuiu para o descontrole na gestão dos bens em alguns entes subnacionais. Essa lacuna reflete um desafio comum em economias emergentes, onde, apesar do crescimento da pesquisa em contabilidade gerencial no setor público, a área ainda está em sua infância, com a maioria dos estudos focados em contabilidade financeira (VAN HELDEN e UDDIN, 2016). Observava-se, em períodos eleitorais, um aumento das obrigações, com a liberação de benefícios ou execução de obras urgentes, visando influenciar os eleitores. A LRF impõe a responsabilidade estatal, pressupondo transparência e planejamento:

> "*Mais do que punir administradores públicos, pois há leis especificas que já tratam do assunto, a LRF objetiva corrigir o rumo da AP, seja no âmbito dos Estados-membros, dos Municípios, ou da própria União, e limitar os gastos às receitas, mediante a adoção das técnicas de planejamento governamental, organização, controle externo e interno e, finalmente, transparência das ações de governo em relação à população, ficando os gestores obrigados a ser responsáveis durante a sua função e sujeitos a penalidades definidas em legislação própria, mas agora reforçadas pela LC nº 101/00*." (CRUZ; JÚNIOR; GLOCK; HERZMANN e TREMEL, 2002)

Assim, depois de mais de 20 (vinte) anos da obrigatoriedade expressa e literal da implantação do SIC, ainda encontramos a inobservância por parte de alguns Estados e Municípios da Federação, que não possuem sequer a previsão normativa de sua implantação, o que, entre outros assuntos, motivou esse estudo, bem como procurar respostas para tal descaso legal. O SIC representa um significativo avanço na gestão

financeira e administrativa da AP, destacando-se como ferramenta de controle, transparência, alocação técnica e eficiente dos recursos, mas sobretudo como ferramenta para fins do fornecimento de informações para a gestão e planejamento estratégico governamental. A implantação no Brasil tem sido discutida em observância do *accountability* e maior transparência por parte dos órgãos públicos, conforme preconiza a LRF e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCTSP) nº 34, que tratam sobre a gestão dos Custos na AP. Tais normas objetivam a padronização dos processos contábeis, permitindo maior precisão na análise dos custos, contribuindo para uma tomada de decisão, pelos gestores públicos, mais técnica e racional (SILVA, 2024).

A obrigatoriedade do SIC nos estados e Distrito Federal (DF) emerge como necessidade de um gestão eficiente, controle efetivo do gasto público, o preço do serviço público, sua comparabilidade com outra Unidade Gestora (UG) e à pressão por mais clareza e eficiência na utilização dos bens. Assim, a implantação e a consolidação desses sistemas, conforme apontam MEINCHEIM, RAUPP e SACRAMENTO (2023), oportunizam a mensuração mais exata dos custos, assegurando uma gestão responsável. Mas os estados brasileiros ainda têm dificuldades. Eles precisam treinar melhor suas equipes, conseguir juntar as informações de forma organizada e adaptar seus sistemas de Tecnologia da Informação (TI) para que o SIC funcione como mandam as regras de contabilidade internacionais (BRANDÃO, 2022).

O SIC transcende a mera exigência normativa, configurando-se como uma transformação estrutural e sistêmica que visa aprimorar o fornecimento das informações gerenciais a disposição da AP. Segundo DOS SANTOS, ANDRADE e AZEVEDO (2024), a dificuldade de informações detalhadas e confiáveis sobre custos da AP tem comprometido o necessário planejamento orçamentário, avaliação das políticas públicas e sua execução. Assim, esse sistema possibilita a alocação mais estratégica dos recursos, permitindo sua comparação com outros preços dos serviços da AP, priorizando investimentos com maior impacto social e a realocação de recursos.

Nos estados, os maiores desafios do SIC incluem a resistência organizacional, as limitações tecnológicas e a cultura incipiente de mensuração e alocação técnica de custos governamentais. Conforme relatado por DA SILVA e DE MIRANDA (2022), destaca-se ainda, que a familiaridade de alguns contadores e gestores com conhecimento de áreas como a área de custos é limitada, dificultando a transição para um modelo mais orientado por dados, ou seja, gerencial. No entanto, iniciativas de capacitações e treinamentos,

aliadas a investimentos em TI, têm mostrado resultados promissores na superação dessas barreiras, especialmente em Rondônia, que adotaram estratégias proativas para a sua implantação (COSTA e RAUPP, 2024).

Além disso, conforme SANTOS, LIMA, PADRONES e PORTUGAL (2017), destacam que as fortes tradições burocráticas e legalistas do Brasil são o principal motivo pelo qual os sistemas como o SIC não são usados de forma completa e estratégica para melhorar a gestão e a eficiência:

> "...foi identificado que o grau de utilização dos órgãos para apuração de custo e tomada de decisão ainda é muito incipiente. Apenas 41% tem a motivação da implantação para este fim, 38% utiliza apenas para extração de dados para elaboração da prestação de contas e relatório de gestão, os demais 21% afirmam ainda estarem na fase de testes sistêmicos. Observa-se também que apenas 33% dos órgãos que tiverem a motivação de implantação do SIC." (SANTOS, LIMA, PADRONES e PORTUGAL, 2017).

Os Entes, que já iniciaram o SIC, revelam um planejamento estratégico bem estruturado e o envolvimento ativo dos agentes no processo. Estudos como o de FRÓES et al. (2022) apontam que o êxito dos SICs, estão condicionados à adaptação de *softwares* às necessidades locais, integração de sistemas e capacitação contínua dos servidores, como também destaca-se, a troca entre os órgãos de governo, compartilhamento das ações adotadas e redução de custos associados a soluções tecnológicas.

Apesar do SIC trazer muitas vantagens, torná-lo obrigatório traz algumas questões que precisam ser analisadas com cuidado. O pesquisador Cardoso (2023) aponta que, para os estados e outros órgãos públicos que conseguirem usar o SIC, eles precisam investir bastante em tecnologia e treinar suas equipes. E isso vira um problema de dinheiro, principalmente para os estados com menos recursos. Entretanto, a longo prazo, a adoção do SIC pode gerar economias substanciais e a ampliação dos serviços públicos, considerando o interesse público, ao promover maior eficiência, redução de desperdícios e o fornecer informações mais técnicas aos gestores.

Além do impacto financeiro, o SIC é essencial também para a TP e ampliação da participação popular na Gestão Pública (GP). Conforme SOUZA (2023): "...os custos das ações governamentais permite que a sociedade acompanhe e avalie o desempenho dos gestores públicos, contribuindo para a construção de um ambiente de maior confiança..."

Em termos legislativos, a obrigatoriedade do SIC está alinhada a iniciativas que buscam modernizar a AP brasileira, tornando-a orientada para melhores resultados e eficiência. GERALDI (2022) argumenta que "a evolução da legislação de custos na AP reflete um esforço conjunto de diversas instituições para promover maior uniformidade e

confiabilidade nas informações contábeis.”

Os Entes enfrentam realidades distintas sobre à capacidade do SIC, mas compartilham desafios semelhantes. Conforme NOGUEIRA (2022), os custos na AP exigem mudanças significativas nos processos internos, incluindo a reestruturação de fluxos operacionais, com novos sistemas governamentais. Essas mudanças, embora desafiadoras, são necessárias às expectativas sociais e também a garantia da sustentabilidade das ações públicas.

Dessa forma, o SIC se configura como uma transformação na AP. Conforme afirmam LEPSCH et al. (2023). O SIC permite que governos identifiquem áreas de maior impacto financeiro, otimizem a destinação dos recursos, aprimorando a prestação dos serviços governamentais.

O SIC ajuda os gestores a tomarem decisões importantes, até mesmo quando o dinheiro está apertado. Ele é uma ferramenta essencial para demonstrar as informações que a alta chefia precisa para escolher o melhor caminho. Além disso, permite comparar, por exemplo, quanto custa um mesmo serviço em diferentes estados ou municípios.

Além disso será possível identificar, quando da apropriação de um fato modificativo diminutivo, se aquela despesa é um custo ou um gasto, ou seja, em um estoque de medicamentos, se houve o consumo do material ou a sua perda por vencimento de validade, respectivamente.

Assim, o estudo oferece um referencial para futuros aprofundamentos, estimulando uma AP eficiente, técnica e embasada no conhecimento científico da disciplina de Custos.

A preocupação em apresentar o custo real dos serviços governamentais se intensificou com o estabelecimento do princípio da eficiência pela AP. De igual sorte, houve uma pressão para o ajustamento da CASP, priorizando os resultados e o patrimônio da arrecadação. Assim, é insuficiente saber o montante despendido pelo governo na disponibilização dos serviços e bens; torna-se fundamental compreender a eficiência dos custos governamentais.

1.1 Contextualização do tema

Os estudos e análises sobre os SIC na AP brasileira tem crescido, especialmente diante das exigências normativas e maior transparência, aplicabilidade, controle, acompanhamento e eficiência. Esse sistema “constitui-se em um instrumento fundamental para a AP, uma vez que proporciona informações detalhadas e estruturadas

sobre os custos das atividades, projetos e serviços públicos, permitindo uma análise mais precisa e tecnicamente embasada para a tomada de decisões. O cenário atual no Brasil reflete um contexto de transformações legais e institucionais, no qual a busca pela transparência e *accountability* se torna cada vez mais premente" (SILVA, 2024).

A introdução do SIC está alinhada às NBCTSP, as quais estabelecem diretrizes para o uso do sistema. A NBCTSP 34, em particular, prevê as formas para a mensuração, reconhecimento e evidenciação dos custos, reforçando o uso de tais sistemas como mecanismo controle e governança. Entretanto, a aplicação desse modelo encontra desafios consideráveis, especialmente nos entes, que ainda apresentam divergência de maturidade na adoção e operacionalização do SIC (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

A contextualização histórica dessa temática evidencia que, durante décadas, a AP demonstrou carência de ferramentas para a apuração e sua análise. A ênfase sempre esteve mais voltada ao viés orçamentário e financeiro, relegando o uso da análise contábil dos custos a um segundo plano.

Alguns entes subnacionais enfrentam obstáculos na implantação do SIC, que abrangem desde a pouca capacitação da equipe e dos sistemas tecnológicos adequados. Adicionalmente, identifica-se resistência cultural e organizacional, dado que muitos gestores ainda não estão convencidos dos benefícios do SIC para a GP. Mesmo assim, "esforços têm sido empreendidos para superar essas barreiras, com iniciativas voltadas à formação de equipes e à modernização dos processos internos" (DOS SANTOS; DE ANDRADE; AZEVEDO, 2024).

O SIC está fundamentado em legislações específicas que buscam garantir maior transparência e controle dos custos e gastos. "A LRF e os decretos que regulamentam a gestão de custos na AP são exemplos de instrumentos normativos que reforçam a importância da adoção desses sistemas. Eles visam assegurar que a aplicação dos recursos públicos seja realizada de forma eficiente, maximizando os benefícios sociais e reduzindo desperdícios" (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

As experiências exitosas do SIC no Brasil evidenciam os resultados positivos mediante planejamento, comprometimento e investimento. Por exemplo, o município de Salvador, que conseguiu implementar um modelo eficaz de custos, servem de inspiração para outras municípios.

Destaca-se também o papel desempenhado pelos Tribunais de Contas (TC) referente a fiscalização e orientação quanto ao SIC. Esses órgãos têm atuado estimulando

boas práticas, orientando e cobrando dos jurisdicionados o cumprimento das normas. O trabalho dos agentes envolvidos, seja TC, gestores públicos ou controle interno é essencial para garantir que o SIC seja implementado de forma eficaz e atenda aos seus objetivos (CARDOSO, 2023).

Ademais, o SIC na AP é estratégico para as informações sobre os custos na prestação de serviços à sociedade. Identificando os custos reais dos bens, adquiridos ou transformados, e serviços, os gestores podem alocar tecnicamente os recursos, priorizando ações que gerem maior impacto social. Isso é especialmente imprescindível num contexto orçamentário restrito, no qual as demandas são crescentes e os recursos limitados.

1.2 Problematização

Diante das exigências legais e normativas, como a NBCTSP 34, e considerando os desafios técnicos, culturais e estruturais enfrentados pelos estados e pelo DF, questiona-se qual a real eficácia e viabilidade da implantação do SIC. Quais os principais entraves e fatores que influenciam o SIC nos estados e no Distrito Federal, à luz da obrigatoriedade prevista na legislação e nas normas contábeis aplicáveis?

1.3 Informação de custos para a tomada de decisão

A informação dos custos, visando a instrumentalização da decisão está presente tanto na iniciativa privada quanto na pública. Na empresa, observa-se a alocação dos custos para a elaboração dos preços da mercadoria, por exemplo. Já na AP, mesmo existindo lei estabelecendo a implantação do SIC, ainda temos estados que não começaram os estudos iniciais. Conforme descrevem DA SILVA, GPS, e Behr:

> “Os autores mapearam as informações de custos necessárias para os políticos no contexto dos governos locais brasileiros. A maioria dos governos ainda não adotou a contabilidade de custos formal, apesar de sua importância. Os políticos expressaram a necessidade de informações personalizadas para subsidiar decisões de redução de custos e contingência orçamentária. Este artigo contribui para a compreensão da utilidade das informações contábeis na AP, enfatizando a importância de fornecer dados relevantes e adaptados às necessidades dos políticos.” (DA SILVA, GPS, & Behr, 2025)

Dessa forma, o artigo supracitado buscou identificar as informações resultantes da análise de custos consideradas essenciais por políticos locais para a tomada de decisão.

Os autores concluíram que, nos entes pesquisados, a contabilidade de custos ainda não está bem implementada, ratificados por estudos anteriores.

Destacou-se ainda, as necessidades das informações, inclusive dos políticos e foram propostas várias decisões baseadas em informações de custos. Ademais, o estudo enriquece a literatura ao reforçar a necessidade de informações relevantes e também, úteis, para o gestor público, oferecendo-lhes orientações práticas.

Mesmo assim, os autores reconheceram as limitações do estudo, já que os dados coletados originaram nos entes subnacionais, limitando assim a aplicação dos resultados quando comparados com outros países. Além disso, na pesquisa qualitativa, algumas conclusões podem não se aplicar efetivamente as situações existentes.

Dessa forma alguns governos locais podem aplicar os *insights* contidos no artigo supracitado, visando aprimorar de forma eficaz a qualidade dessas informações dos custos recebidas, contribuindo para uma AP mais eficiente, transparente e orientada por dados relevantes. Assim, os gestores podem tomar decisões mais estratégicas e alinhadas aos objetivos de suas UGs, de forma impessoal e mais técnica.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo Geral

Analisar o grau de aderência dos estados brasileiros e do Distrito Federal à obrigatoriedade legal de implantação do Sistema de Informações de Custos (SIC), identificando os principais entraves institucionais e boas práticas observadas.

1.4.2 Objetivos Específicos

- Investigar o arcabouço legal e normativo que fundamenta a obrigatoriedade da implantação do SIC no setor público brasileiro.
- Verificar, com base em fontes oficiais, quais entes federativos declararam a adoção do SIC e em que grau de maturidade institucional se encontram.
- Identificar os principais fatores que facilitam ou dificultam a implantação do SIC nos estados e no DF.
- Analisar comparativamente boas práticas em estados que demonstraram avanços na implantação do sistema.

1.5 Justificativa

A implantação do SIC no Brasil, sobretudo no DF e nos estados, reside na obrigatoriedade de melhorar a gestão e transparência na AP. Tal sistema possibilita a disponibilização de dados precisos, subsidiando decisões estratégicas e operacionais, alinhando-se à CASP, como a NBCTSP 34, e normas estrangerias. O SIC não se limita a uma adequação normativa; trata-se de alavancar a eficiência, gestão, economicidade e *accountability* no gasto público, sendo capaz de transformar a forma estatal de gerenciamento dos investimentos e apresentar suas informações financeiras (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

O SIC no Brasil confronta desafios históricos que abrangem resistências à mudança, a deficiente capacitação técnica e os desafios em integrar diferentes sistemas de informação. Mesmo assim, a implantação exige ações dos Entes para superar tais obstáculos, garantindo que o SIC não apenas seja implantado, mas que também funcione de maneira efetiva e integrada. Essa necessidade está amplamente fundamentada na literatura, na qual é destacada a importância do SIC, como um sistema eficiente para a análise e mensuração dos custos, permitindo identificar gargalos e aprimorar a alocação, de forma técnica dos recursos (BRANDÃO, 2022).

A obrigatoriedade do SIC nos estados se configura não somente como imposição legal, mas como modernização, inovação e estimulação a uma AP mais transparente e eficiente. Com o SIC, gestores podem acessar informações técnicas sobre os investimentos e gastos, facilitando a comparabilidade entre períodos por diversos setores e possibilitando, de forma eficiente, a avaliação, sob o enfoque custos, das políticas e programas públicos. Além disso, tal ferramenta é imprescidível para identificar áreas ineficientes, redirecionando os recursos a áreas prioritárias, otimizando tais recursos (COSTA e RAUPP, 2023), visando alinhar as ações ao interesse público.

Os estudos realizados em Rondônia e municípios como Salvador evidenciam que o SIC possibilita benefícios significativos, seja para a AP ou para a sociedade. A transparência proporcionada por essas ferramentas fortalece a confiança nas instituições pela sociedade, pois os dados disponibilizados permite uma fiscalização mais efetiva pelo controle social e órgãos de controle. Observando assim, a LRF, que estabelece a publicidade das informações tempestivas, tanto contábeis, quanto gerenciais, reforçando a obrigatoriedade de garantias quanto à acessibilidade e a qualidade dos dados apresentados (DA SILVA E MIRANDA, 2022).

O SIC bem estruturado contribui também para disponibilizar informações de controle externo e interno, além de facilitar o acompanhamento e a avaliação das metas estabelecidas nos planos plurianuais e nas leis orçamentárias. Essa perspectiva é corroborada por estudos que mostram como a integração de informações de custos ao processo de tomada de decisão pode aumentar a eficiência da despesa, reduzindo desperdícios e promovendo maior *accountability* pelos gestores (CARDOSO, 2023).

O controle desses custos, juntamente com a comparação com outros órgãos que prestam o mesmo serviço público, mostra-se fundamental para o aprimoramento da GP. Tal prática permite o estabelecimento de um parâmetro de eficiência e um indicador de resultado mais próximo da realidade, considerando as particularidades e a natureza dos órgãos públicos.

Diante da importância da implantação e do funcionamento eficiente do SIC, verifica-se que a sua inexistência representa um claro descumprimento das normas aplicáveis ao assunto, inclusive da LRF. A ausência de informações corretas, tempestivas, relevantes e úteis compromete a gestão da AP, tanto na esfera operacional quanto na adequada destinação de recursos. Além disso, a não implantação pode comprometer a prestação do serviço público, assim como a sobra pode prejudicar as realizações de outras ações que não foram priorizadas pelo erro de planejamento quando da elaboração e aprovação dos instrumentos de planejamento orçamentário. Essa constatação conduz a questões fundamentais, tais como: como o Distrito Federal e os estados estão cumprindo a determinação legal para a implantação do SIC?

Esta pergunta visa investigar o SIC no DF e nos estados da Federação, os motivos de sua ausência, bem como identificar o custo real da prestação do serviço público em áreas como educação e saúde na AP, para possibilitar sua comparação entre Unidades Gestoras (UG) que prestam o mesmo serviço, mas que pertencem a estruturas governamentais distintas.

A relevância do tema sobre o SIC no DF e nos estados é fundamental para o controle da alocação dos recursos, além de identificar possíveis gargalos e a contínua distribuição desigual das receitas e da prestação dos serviços, sobretudo para as populações mais carentes, que apresentam maiores demandas, em áreas como, a educação, transporte, saúde, segurança, assistência social, entre outras.

Sobre a função saúde, BONACIM e ARAUJO em seu artigo descreve:

> “A eficiência e a eficácia gerencial envolvem certamente a questão do custo. A excelência hospitalar, portanto, exige eficácia em custos aliada à qualidade do serviço prestado e consequente satisfação do paciente (cliente). Em se

> tratando do planejamento econômico-financeiro das instituições públicas de saúde, a análise de custos auxilia no gerenciamento dos resultados, cálculo das margens por procedimento, direcionamento do trabalho, na identificação de instalações e espaços ociosos e até mesmo no nível de atividade de um hospital público, com vistas à expansão do nível de atendimento para uma maior parcela da população, considerando que os recursos são escassos. "(BONACIM e ARAUJO, 2010)

Sobre o transporte, um dos questionamentos mais estudados é a opção por manter uma frota própria ou terceirizar o frete de cargas, analisando-se o Custo Total de Propriedade (CTP) ou o *Total Cost Ownership* (TCO). Conforme, FERRARI e WERNKE:

> "As informações disponibilizadas pelo CTP/TCO podem facilitar ações gerenciais no que concerne à decisão de terceirizar o transporte de cargas ou manter a frota própria. No caso da contribuição de cunho teórico, os autores defendem que os achados da pesquisa contribuem para a literatura de custos ao apresentar evidências empíricas sobre a possibilidade de que o CTP/TCO pode levar a conclusões queindiquem ser viável economicamente manter determinadas rotas, enquanto outras devem ser terceirizadas" (FERRARI; WERNKE, 2025).

Conforme MOHR destaca no artigo "Medição de desempenho e contabilidade de custos: são sistemas de controle complementares ou concorrentes?" (traduzido):

> "A contabilidade de custos torna as estimativas de custos de programas e serviços mais precisas e úteis para fins comparativos, contabilizando todos os recursos organizacionais relevantes necessários para fornecer o programa ou serviço" *MOHR, Zachary T. Performance Measurement and Cost Accounting: Are They Complementary or Competing Systems of Control*? (Medição de desempenho e contabilidade de custos: são sistemas de controle complementares ou concorrentes?)" *Public Administratin Review*. *The American Society for Public Administration*, 2016.

Em um cenário que necessita da comparação entre o planejado e o executado, o ciclo orçamentário assume relevância, que é organizado em quatro fases, a saber: elaboração (e estudo); aprovação; execução e controle (e avaliação). Assim, por configurar-se um ciclo orçamentário, observa-se que, inicialmente, procede-se ao estudo das prioridades para o governo na elaboração da Lei Orçamentária Anual, utilizando, em regra, os dados históricos para a previsão das receitas e fixação das despesas.

Além disso, tais informações visam fundamentar as decisões dos gestores, priorizando as áreas que receberão de forma quantitativa e qualitativamente os recursos, ou seja, quais as funções e a quantidade que será destinada a cada função, respectivamente, demonstrando assim a adoção de decisões técnicas, impessoais, relevantes pelo governo, observando o interesse público daquelass populações. Conforme apresenta MOHR no artigo "Medição de desempenho e contabilidade de custos: são

sistemas de controle complementares ou concorrentes?" (traduzido):

> "Os líderes organizacionais, em geral e amplamente, beneficiam-se de mais informações sobre custos e de maior qualidade na avaliação de programas e serviços." (...)
> "O SIC pode fornecer uma boa estimativa do total de recursos que um programa ou serviço utiliza e qualificar ou apoiar ainda mais as conclusões da medição de desempenho sobre bom ou mau desempenho." (MOHR, *Zachary T. Performance Measurement and CostAccounting: Are They Complementary or Competing Systems of Control* (Medição de desempenho e contabilidade de custos: são sistemas de controle complementares ou concorrentes?), 2016.

Assim, a implantação transparente de um SIC é fundamental para a identificação de onde, quanto e quando os recursos governamentais serão aplicados, demonstrando de forma técnica a eficiência da despesa pública na prestação do serviço, visando alcançar a maior quantidade de habitantes beneficiados e atender, assim, ao interesse público.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico sobre o SIC na AP brasileira evidencia a necessidade desse instrumento para aprimorar a eficiência na gestão dos bens e promover maior transparência e *accountability*. Na AP, a implantação desse sistema visa, além de cumprir a legislação, atender também às demandas por informações precisas e tempestivas, subsidiando as decisões do(a) gestor(a) e o planejamento estratégico. O debate sobre a obrigatoriedade do SIC no DF e nos estados ratifica o alinhamento às NBCTSP 34, as quais regulamentam o uso de sistemas voltados para uma gestão patrimonial, financeira e orçamentária (SILVA, 2024), além da LRF e da Lei nº 4320/64.

Apesar do expresso mandamento legal quanto à obrigatoriedade do SIC pelos entes subnacionais, constata-se que uma parte desses estados não implantou o sistema, conforme será demonstrado no item 3.5.

O aperfeiçoamento da CASP no Brasil se caracteriza por esforços de convergência às normas internacionais, visando aprimorar a qualidade e eficiência das informações geradas pelos sistemas contábeis. Assim, o SIC emerge como ferramenta essencial para atender a esse propósito, sendo visto como uma ferramenta capaz de mensurar e evidenciar os custos dos serviços públicos. Estudos apontam que a implantação completa do SIC enfrenta desafios significativos, como a resistência à mudança nas organizações, a escassa capacitação técnica e ainda, necessidade de maiores investimentos em TI (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

Os benefícios, a longo prazo, da adoção do sistema em estudo na AP incluem inegável eficiência na alocação de recursos, suporte à governança e maior transparência na GP. Modelos conceituais, como o proposto por BRANDÃO (2022), destacam que o funcionamento do SIC deve considerar aspectos específicos da AP, como a diversidade de financiamento e a complexidade técnica das atividades. “Esses modelos fornecem diretrizes para a adaptação das práticas contábeis, permitindo que os entes públicos atinjam os objetivos de eficiência e eficácia esperados” (BRANDÃO, 2022).

No Brasil, a obrigatoriedade do SIC nos estados tem sido alvo de debates acadêmicos e institucionais, priorizando a viabilidade técnica e na capacidade dos entes de se adequarem às exigências normativas. Pesquisas apresentam que, entre outras, a efetividade do SIC depende da integração entre diferentes áreas da AP e do compromisso dos gestores em promover mudanças culturais e operacionais. Nesse sentido, iniciativas exitosas em algumas prefeituras e governos estaduais demonstram que se pode superar os entraves existentes, desde que haja uma estratégia clara de implantação (DOS SANTOS; ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

Experiências anteriores, como as relatadas por SILVA et al. (2022) e SOUZA (2023), revelam que o SIC exige um planejamento robusto e um contínuo monitoramento e avaliação. Destaca-se ainda, a necessidade de se envolver diferentes atores institucionais, como os TC e controladorias (controle interno), visando garantir a conformidade normativa e eficácia das informações produzidas. A participação desses órgãos é imperiosa para fomentar a cultura de gestão baseada em resultados e evidências (COSTA e RAUPP, 2023).

A doutrina também ressalta o SIC para a governança pública, ao permitir uma visão mais clara e detalhada dos custos associados aos programas e políticas governamentais. Esse conhecimento é necessário para identificar oportunidades de melhoria e racionalizar o uso de tais recursos. Estudos de caso, como o realizado por FRÓES et al. (2022), afirmam que a utilização adequada de informações de custos pode impactar positivamente a gestão local, promovendo efetividade e eficiência na execução dos serviços públicos (FRÓES et al., 2022).

Outro ponto de destaque é a adaptação da AP às exigências legais e normativas, que recentemente têm se intensificado. Assim, o papel do SIC vai além da simples conformidade regulatória, pois eles representam um instrumento estratégico para alcançar objetivos para um prazo maior. Pesquisas indicam que o SIC contribui para o amadurecimento de gestão da capacidade institucional dos entes públicos, especialmente

quando associado a políticas de desenvolvimento e capacitação profissional (CARDOSO, 2023; SILVA, 2022).

A LRF, prevendo a avaliação de resultados, acompanhamento, relevência e importância do controle das despesas na AP, estabeleceu no § 3º do art. 50 da LC nº 101/2000:

> "Art. 50. § 3º A AP manterá SIC que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial." (§ 3º do art. 50 da LC nº 101/2000)

De igual sorte, o art. 85 da Lei nº 4.320/64, estabelece:

> "Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros." (art. 85 da Lei nº 4.320/64)

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 9ª ed., também tem entre seus objetivos: "contribuir para a adequada tomada de decisão e para a racionalização de custos na AP"; e, dessa forma, o Conselho Federal de Contabilidade estabeleceu, através das NBCTSP, a implantação e o funcionamento do SIC.

Neste arcabouço normativo, a NBCTSP nº 34/2021 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em vigor desde janeiro de 2024, desempenha um papel central ao detalhar diretrizes e padrões para o SIC, elevando a informação técnica de custos a um patamar de instrumento de governança pública, delineando os procedimentos que as entidades da AP devem seguir. Ela não apenas ratifica normas anteriores, mas amplia seu escopo, enfatizando a importância do SIC como base para a tomada de decisão gerencial, indo muito além do mero registro contábil e focando na aplicação prática em todas as Entidades da Federação.

Além da observância do citado normativo legal, o Tribunal de Contas do Estado do Amazonas (TCE/AM), por ocasião da apreciação e emissão do Parecer Prévio das Contas do Governo do Amazonas, exercício 2022, da Relatoria do Exmo. Sr. Conselheiro Relator Mário Manoel Coelho de Mello, recomendou, no item 3.3 de seu Voto, ao Chefe daquele Poder Executivo do governo amazonense:

> "3.3 Ao Amazonas que promova ações para a implantação do SIC nos órgãos e Poderes do Estado em atenção ao estabelecido no art. 163-A da CRFB/88, § 3º do art. 50 da LC nº 101/2000 e art. 85 da Lei nº 4320/64." (Voto do Conselheiro-Relator Mario Manoel Coelho de Mello, constante nos autos do Processo n° 11.851/2023. PC Anual do Governo do Amazonas, 2024)

Assim, o Amazonas criou, através do Decreto n° 44.753, de 27 de outubro de 2021,

a Gerência de Análise e Coordenação de Informações de Custos – GCIC (art. 2º, inciso IV, alínea 'b', do Dec. n° 44.753/2021), e estabeleceu no art. 89 as seguintes competências ao citado órgão:

> "I - estabelecer normas e procedimentos referentes ao SIC do Amazonas, no que compete a evidenciar os custos dos programas e das unidades da AP;
> II - desenvolver e manter o SIC, para permitir a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial;
> III - estabelecer diretrizes para o desenvolvimento de relatórios gerenciais que permitam gerar informações que subsidiem o processo de avaliação dos custos dos órgãos e entidades da AP Estadual, bem como a tomada de decisão;
> IV - definir os processos de integração aos sistemas estruturantes e sistemas internos dos órgãos e entidades da AP Estadual, no que tange ao SIC;
> V - supervisionar as atividades dos órgãos e entidades da AP Estadual, nos processos de elaboração de informações consistentes sobre custos;
> VI - disponibilizar, em meios eletrônicos, instruções, procedimentos, metodologias de cálculo, recomendações técnicas e outros instrumentos que auxiliem o desempenho das atividades no SIC, dos órgãos e entidades da AP Estadual;
> VII - promover a capacitação e a disseminação de conhecimentos do SIC aos órgãos e entidades da AP Estadual;
> VIII - propor alterações em rotinas contábeis relacionadas ao aperfeiçoamento da informação de custos;
> IX - instituir e manter o Manual de Informação de Custos do âmbito da AP Estadual;
> X - executar outras tarefas correlatas." (art. 89 do Decreto nº 44.753/2021)

Dessa forma, após consulta ao PT e a sites estaduais, identificou-se, em pesquisa preliminar, evidências do funcionamento do SIC somente em alguns estados, como Bahia (BA), Rio Grande do Sul (RS), Santa Catarina (SC), Distrito Federal (DF), Pernambuco (PE) e São Paulo (SP).

Em 16 de dezembro de 2024, o Paraná noticiou a adoção de "nova metodologia contábil" para tornar o gasto público mais eficiente:

> "O Modelo de Gestão dos Custos dos Serviços Públicos estabelece novas práticas de controle e monitoramento de despesas, abrangendo não apenas a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefa), mas também outras pastas e departamentos do governo estadual." [...]
> "Como explica o secretário da Fazenda, a nova metodologia aplicada pela Diretoria de Contabilidade Geral do Estado (DCG) vai ajudar a tornar o Estado muito mais eficiente. "É preciso entender qual é o custo do Estado, o custo de qualquer coisa que se faça enquanto gestão", explica. "É conhecer para poder intervir quando necessário. É ter clareza do quanto custa cada cidadão atendido em uma unidade de saúde ou um aluno em uma escola — e, assim, atuar para entregar sempre o melhor serviço à sociedade", destacou Ortigara." (BRASIL, Paraná. Agência Estadual de Notícias, 2024)

A insuficiência de informações gerenciais fundamentais, decorrente do não funcionamento do SIC, tem inviabilizado, também, identificar custo por aluno em uma escola pública, por exemplo, visto que se requer a disponibilização da alocação dos custos por centros de custos, a separação entre custos indiretos e diretos e o rateio dos custos

fixos indiretos, de forma científica, conforme preconizado pela contabilidade geral e de custos, conforme comentários na obra LRF Comentada:

> "... a lei determina que a AP mantenha SIC que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Manter SIC, devidamente estruturados, objetivando aplicar as técnicas destes na CASP, é sem sombra de dúvidas um grande avanço no gerenciamento da coisa pública." (CRUZ; JÚNIOR; GLOCK; HERZMANN e TREMEL, 2002)

2.1 SIC: conceitos e finalidades

O SIC na AP é indispensável para a inovação, mas o que é SIC?

Um dos conceitos centrais do SIC é a integração dos dados provenientes de diferentes sistemas administrativos, financeiros e operacionais, possibilitando uma visão ampla e detalhada dos recursos utilizados pelas entidades públicas. Dessa forma, o SIC não apenas auxilia no controle interno e externo, como também na PC, mas também funciona como uma ferramenta estratégica para a tomada de decisão. Ele permite identificar atividades que demandam maior alocação de recursos, avaliar o desempenho institucional e planejar ações futuras com base em informações concretas (BRANDÃO, 2022). O SIC, portanto, reflete um movimento em direção à governança eficiente e responsável, proporcionando informações relevantes para gestores públicos em todos os níveis da AP (DOS SANTOS; DE ANDRADE; AZEVEDO, 2024).

Não se deve confundir o SIC com a disponibilização de dados, em observância à Transparência, prevista na magna carta no LX do art. 5º com o §1º do art. 37, transcritos a seguir:

> Art. 5º (...) LX – "a lei só poderá restringir a publicidade dos atos processuais quando a defesa da intimidade ou o interesse social o exigirem."
> Art. 37 § 1º "A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos. (Constituição Federal de 1988)

Assim, entende-se que a transparência a disponibilização, assegurada à sociedade, as informações e dados da AP. Já o SIC, após a utilização dos métodos técnicos de apropriação dos dados da UG, fornece informações técnicas sobre os custos, que servirão para estimular, desistimular ou mesmo corrigir a execução da despesas na AP. Dessa forma, o aprimoramento e a modernização da GP, fornecerá informações precisas, oportunas, comparáveis e confiáveis sobre os custos das atividades desempenhadas pelas entidades governamentais. Essa abordagem atende às demandas por maior transparência, *accountability* e eficiência, especialmente diante da crescente complexidade das

operações públicas e da limitação de recursos disponíveis (SILVA, 2024). O SIC, além de permitir a gestão eficaz e análise dos custos, contribui diretamente para a conformidade com a NBCTSP 34, estabelecendo padrões uniformes de informação (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

A finalidade do SIC vai além do simples registro e controle dos gastos públicos ou cumprimento legal. Ele é projetado para oferecer *insights* valiosos sobre a alocação de recursos, o que é crucial para garantir que os objetivos institucionais sejam alcançados de maneira eficaz. A informação de custos permite, por exemplo, identificar áreas com maiores custos, avaliar a relação custo-benefício de programas e projetos e promover a otimização dos recursos públicos (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022). Para que essa otimização se concretize, é fundamental que os mecanismos de acesso à informação atendam às necessidades gerenciais. De acordo com a pesquisas de CARDOSO e RODRIGUES (2023), o "Relatório de Custos flexível e personalizado" é o critério mais relevante entre os mecanismos de acesso, com uma alta taxa de contribuição, destacando a demanda por informações adaptadas à tomada de decisão. Além disso, o SIC possibilita uma maior transparência perante a sociedade, atendendo às demandas por informações mais acessíveis e compreensíveis sobre como os recursos públicos estão sendo utilizados (DA SILVA e MEINCHEIM, 2023).

Destaca-se ainda, a padronização proporcionada pelo SIC, que permite a comparabilidade entre diferentes entidades e unidades administrativas. Essa característica é essencial para identificar boas práticas e promover melhorias contínuas nos processos de gestão. A uniformidade das informações também facilita o trabalho de auditorias internas e externas, além de atender às exigências de órgãos fiscalizadores e de controle social (COSTA e RAUPP, 2023). Com a utilização do SIC, a AP pode, de forma mais eficaz, alinhar suas ações às metas de desenvolvimento e atender às necessidades da população com maior precisão (FRÓES et al., 2022).

A obrigatoriedade do SIC em estados e no DF reflete o reconhecimento de sua importância histórica e prática. No entanto, o processo de implantação varia significativamente entre os Entes, dependendo de fatores como a maturidade dos sistemas de gestão, a disponibilidade de recursos tecnológicos e humanos e o grau de comprometimento político e institucional. Estudos indicam que, embora alguns estados tenham avançado significativamente na implantação de sistemas de custos, outros ainda enfrentam desafios estruturais e culturais que dificultam sua consolidação (COSTA; RAUPP, 2023).

A inexistência do SIC, além da inobservância a uma determinação legal, poderá provocar os equívocos no fornecimento das informações à alta administração ou nem dispô-la, induzindo a possibilidade de erros gerenciais e, inclusive distorções em planejamentos futuros, como no estudo da elaboração dos instrumentos orçamentários de planejamento como a Lei Orçamentária Anual, o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

> "O SIC deve ser organizado de forma a propiciar o desenvolvimento de modelos de gerenciamento de custos fundamentados nas diretrizes da alta administração de cada entidade, que norteiem os aspectos conceituais e sistêmicos para o seu desenvolvimento e implantação. Diante desses fundamentos, o processo de geração da informação de custos deve ter foco nos processos de planejamento, tomada de decisão, monitoramento, avaliação de desempenho, transparência, PC e responsabilização." (NBCTSP 34, de 18 de novembro de 2021)

O controle de custos nas instituições públicas de educação vai além de somar todo o recurso orçamentário disponibilizado e dividir pela quantidade de alunos, pacientes ou processos. A correta aplicação da ciência na alocação dos custos ainda é deficitária, já que em um órgão existem investimentos realizados em atividades que não são diretamente aplicadas ao serviço prestado. Portanto, faz-se necessária sua correta composição para obter-se o valor mais próximo da realidade, utilizando-se, inclusive, as formas de rateio. Somente após essa divisão técnica, será possível a efetiva comparação entre os custos por aluno da escola localizada em bairros distintos, municípios e até estados. Como resume no artigo "Controle de Custos como instrumento de avaliação da eficiência dos gastos públicos", os autores:

> "O controle de custos é uma metodologia de avaliação e planejamento, uma vez que proporciona um controle gerencial sobre os custos e gastos públicos. O fato da obrigatoriedade de implantação pela legislação e pelas Normas Brasileiras de CASP indica a necessidade e exigência de aplicação e utilização desta e dos métodos de custeio, úteis à exploração de análise dos saldos do patrimônio público, a partir da construção de indicadores de eficiência e transparência" (CARMO; GONÇALVES, 2023)

Ressalta-se que a contabilidade de custos, já se faz presente há algumas décadas nas obras de engenharia, nas quais ocorre a divisão dos serviços em centro de custos, efetuando-se a divisão entre custos, seja diretos, indiretos e fixos, os rateios e a comparabilidade dos custos unitários orçados com os executados. Sendo assim, é salutar a comparação com outras obras de engenharia, também realizadas pela própria AP, desde que mantida corretamente a ciência aplicada à contabilidade de custos.

O SIC possui diversos objetivos, incluindo:

> "(a) mensurar e evidenciar os custos dos bens e serviços entregues à

> sociedade, bem como dos demais objetos de custos;
> (b) apoiar a avaliação de desempenho, permitindo a comparação entre os custos da entidade com os de outras entidades, públicas ou privadas, estimulando sua melhoria;
> (c) subsidiar a tomada de decisão em processos, tais como comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado bem ou serviço, introduzir novos produtos e serviços, descontinuar antigos, estabelecer tarifas;
> (d) apoiar as funções de planejamento orçamentário, fornecendo informações que permitam projeções e definições de tarifas e preços aderentes à realidade com base em custos incorridos e projetados;
> (e) subsidiar ações de planejamento, monitoramento de custos e melhoria da qualidade do gasto;
> (f) produzir informações que atendam aos diversos níveis gerenciais da entidade;
> (g) subsidiar estudos com vistas a promover a busca pela eficiência nos órgãos e entidades da AP;
> (h) direcionar políticas de contingenciamento do gasto público com o objetivo de minimizar seus impactos nas ações governamentais; e
> (i) apoiar o monitoramento do planejamento estratégico.” (NBCTSP 34, 2021)

Atualmente, o SIC transforma os dados disponíveis nos sistemas governamentais, que são gerados na liquidação, em informações compatíveis com o regime contábil de competência, visando iniciar a apuração dos custos. No entanto, quando a contabilidade financeira (patrimonial) for integralmente baseada no regime de competência, essa conversão de dados não será mais necessária, resultando em informações mais precisas. SILVA e BEHR (2025), ao explorar a percepção de políticos brasileiros, detalham que a informação de custos é valorizada especialmente para decisões de redução e controle de custos, e distinguem o uso de “custos totais” para orçamentação e controle, “custos controláveis” para avaliação de desempenho e “custos diferenciais” para escolha entre alternativas como “fazer ou comprar”.

2.2 Normas relacionadas ao SIC na AP

O SIC emerge como uma ferramenta essencial para a gestão eficiente dos recursos públicos, sendo amplamente regulamentado por um conjunto de normas que estabelecem diretrizes claras para sua implantação e funcionamento. No âmbito normativo, a NBCTSP 34, editada pelo CFC, desempenha papel crucial ao estabelecer princípios para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos custos na AP, garantindo a uniformidade e informações financeiras confiáveis. Essa norma busca atender às exigências da responsabilidade fiscal e transparência impostas pela LRF, que já sinalizava ferramentas mais robustas para o orçamento (SILVA, 2024).

O Decreto-Lei nº 200/1967 é considerado um marco para os sistemas que integrem

informações orçamentárias e contábeis, visando a melhoria da AP. Assim, com a LRF ganhou destaque a obrigatoriedade de gestão eficiente dos gastos, culminando na previsão da implantação do SIC. A legislação estabelece aos gestores que demonstrem os custos de suas operações com clareza, facilitando as decisões e promovendo a transparência efetiva na destinação dos recursos (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

A NBCTSP 34 reflete um esforço contínuo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), incorporando práticas globais e ajustando-se às particularidades da AP brasileira. A citada norma prevê que as UGs devem implementar sistemas que capturem informações de custos de maneira abrangente e confiável, contemplando as áreas e processos governamentais. Tal diretriz faz-se essencial para os entes subnacionais, em todos os níveis, cumpram suas obrigações legais e forneçam informações que subsidiem as decisões estratégicas e a PC à sociedade (BRANDÃO, 2022).

Em âmbito estadual e distrital, o SIC é reforçado por legislações locais que complementam os dispositivos nacionais. Muitos estados vêm editando normativas próprias para regulamentar o uso do SIC no âmbito de seus poderes executivos e legislativos. No DF as regulamentações enfatizam a importância do alinhamento à NBCTSP 34, estabelecendo prazos para que os órgãos adaptem seus processos e sistemas internos. Essa padronização busca aumentar a qualidade das informações geradas, visando que sejam úteis e comparáveis, atendendo aos requisitos de *accountability* e governança da AP (DOS SANTOS; DE ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

O SIC transcende a mera conformidade normativa, considerando que seja uma ferramenta estratégica para a melhora da eficácia e eficiência da GP. A mensuração e análise dos custos do governo, permite identificar desperdícios, otimizar processos e alocar orçamento de forma racional. Assim, a previsão legislativa sobre o SIC na AP não apenas orienta sua criação, mas também destaca seu papel central sustentável na transparência administrativa e área fiscal (FRÓES et al., 2022).

Não obstante os avanços na regulamentação, o SIC apresenta-se desigual entre os estados. Pesquisas apontam que, enquanto alguns Entes já possuem sistemas consolidados e em pleno funcionamento, outros ainda estão na fase inicial de implantação. Essa disparidade reflete as diversas realidades econômicas, administrativas e políticas do país, resultando em ações coordenadas e técnicas para os estados e o DF, para que alcancem um nível satisfatório de conformidade normativa (COSTA e RAUPP, 2020).

As normas contábeis são fundamentais para consolidar o SIC como um formador

da GP. A convergência normativa proporcionada pela NBCTSP34 e LRF, estabelece um arcabouço robusto para o fisco e a PC no Brasil. Dessa forma, seu funcionamento depende do compromisso dos gestores e instituições das entidades no seu funcionamento. Somente com funcionamento pleno do SIC será possível alcançar os objetivos de eficiência, transparência e responsabilidade preconizados pela legislação (CARDOSO, 2023).

Outro marco importante foi a ampliação do escopo de aplicação do SIC, determinada por novas regulamentações que exigem a inclusão de informações mais detalhadas sobre os custos dos programas e projetos públicos. Essa mudança foi impulsionada por recomendações do Tribunal de Contas da União (TCU) e dos Tribunais de Contas do Estado (TCE), que identificaram lacunas significativas na rastreabilidade dos recursos destinados a políticas públicas. Em resposta, estados como SP, SC e o DF adotaram legislações específicas para regulamentar a coleta e divulgação de dados de custos em áreas prioritárias, como saúde, educação e segurança pública, promovendo maior *accountability* (DOS SANTOS; DE ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

No âmbito Federal, a edição da Portaria Conjunta nº 61, de 2022, pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF), trouxe diretrizes adicionais para o SIC e os sistemas de planejamento e execução orçamentária. A portaria estabelece que os entes federados devem adotar medidas para garantir a interroperabilidade dos sistemas de custos com outras ferramentas de gestão, como o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) e o Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP). Essa integração fornece uma visão abrangente e interconectada dos processos financeiros e operacionais, facilitando a análise de desempenho e a tomada de decisões estratégicas (DA SILVA; DE MIRANDA, 2022).

A convergência às IPSAS continuou a orientar as mudanças normativas na legislação brasileira. A publicação de novos guias técnicos pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), entre 2020 e 2023, inspirou ajustes na NBCTSP 34 e em outras normas correlatas, reforçando a compatibilidade do sistema contábil brasileiro com padrões internacionais. Esses guias destacaram a importância da mensuração precisa dos custos de ativos, serviços e benefícios sociais, áreas que frequentemente apresentam desafios significativos para a AP brasileira (COSTA e RAUPP, 2020).

Em termos de capacitação, os últimos cinco anos também testemunharam um aumento no número de programas de treinamento e cursos voltados para a formação de gestores públicos e contadores na utilização do SIC. Instituições como o Conselho

Nacional de Secretários de Estado da Administração (CONSAD) e a Escola Nacional de AP (ENAP) promoveram iniciativas para disseminar boas práticas e fortalecer as competências técnicas necessárias para operar os sistemas de custos. Esses esforços visam mitigar as lacunas de conhecimento as quais frequentemente dificultam a implantação e a manutenção de sistemas eficazes, especialmente em regiões menos desenvolvidas (BRANDÃO, 2022).

Apesar dos avanços, persistem desafios significativos na implantação do SIC em escala nacional. A resistência cultural à mudança, aliada à escassez de recursos financeiros e técnicos, continua a dificultar a adoção do sistema em muitas entidades públicas. Em alguns estados e municípios, a falta de integração entre os sistemas existentes e a ausência de uma política clara para a utilização das informações de custos limitam o impacto potencial do SIC na melhoria da GP. Estudos recentes destacam que, mesmo em estados onde o sistema já foi implementado, a utilização efetiva das informações geradas se mostra limitada, o que reflete a necessidade de uma mudança de mentalidade e de uma abordagem mais estratégica para os dados (CARDOSO, 2023).

Nesse contexto, as auditorias realizadas pelos TC têm desempenhado um papel fundamental para estimular a conformidade e identificar oportunidades de melhoria. Relatórios recentes destacam casos de sucesso em Minas Gerais (MG) e Ceará (CE), onde a implantação do SIC resultou em ganhos significativos de eficiência e transparência. Esses exemplos positivos têm servido como referência para outros entes federados, evidenciando que os investimentos em sistemas de custos podem gerar benefícios concretos e sustentáveis para a AP (AZEVEDO, 2020).

Dessa forma, destaca-se algumas das principais alterações normativas sobre a obrigatoriedade da implantação e efetivo funcionamento do SIC:

Quadro 1 – Publicação/atualização normativa sobre o SIC

Ano	Publicação/atualização normativa
1964	Estabelece no art. 85 da Lei nº 4320/64 que os serviços de contabilidade sejam organizados a permitirem, entre outros o acompanhamento dos custos dos serviços industriais na AP.
1967	Decreto-Lei nº 200 de 25/02/1967: as informações de custos passaram a ter uma finalidade gerencial, buscando auxiliar o processo de tomada de decisão.
1986	Decreto nº 93.872 de 23/12/1986: estabelece a forma pela qual a contabilidade deveria apurar os custos dos projetos e atividades, detalhando a utilização dos recursos financeiros e as informações sobre a execução física, dentre outras; bem como, define punição para unidades que não disponibilizem informações para mensuração.
1998	Emenda Constitucional nº 19 de 04/06/1998: trata da reforma administrativa, que buscou reorientar a ação estatal em direção à eficiência e à qualidade dos serviços prestados ao cidadão.
2000	O § 3º do art. 50 da LRF estabeleceu que a AP manterá um SIC que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.
2001	Lei nº 10.180 de 06/02/2001: atribuiu a responsabilidade de evidenciar os custos da Administração Pública Federal ao Sistema de Contabilidade Federal, sendo uma de suas

	finalidades a apuração dos custos dos programas e das unidades.
2004	Acórdão TCU nº 1.078 de 05/05/2004: recomenda providências para que a APF disponha de sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária e financeira de responsáveis, ante o disposto da LRF e na LDO para 2004.
2005	Portaria interministerial nº 945 de 26/10/2005: instituiu a Comissão Interministerial que propõe que a STN passe a "elaborar estudos e propor diretrizes, métodos e procedimentos para subsidiar a implantação de Sistema de Custos na Administração Pública Federal - APF".
2008	Aprovada a LC nº 131, a qual amplia as exigências de transparência na gestão fiscal, criando o ambiente normativo para a adoção de sistemas de informação na AP (SILVA, 2024).
2008	Câmara Técnica de Qualidade do Gasto – CTQG: formada no âmbito do Comitê Técnico de Orçamento, conduzido pela Secretaria de Orçamento Federal – SOF do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.
2009	Decreto nº 6.976 de 21/08/2009: destaca o Sistem ade Contabilidade Federal e suas competências
2009	Decreto nº 6.944 de 21/08/2009: destaca a necessidade de efetuar a unificação dos cadastros de órgãos dos sistemas já existentes no governo, como SIAFI, SIAPE e SIGPlan.
2010	Homologação do SIC/DW: treinamento de multiplicadores; criação de Unidade Organizacional dentro da STN para tratar de custos; e consultoria a fim de identificar potenciais usos das informações de custos geradas pelo SIC/DW.
2010	Prestação de Contas do Presidente da República – PCPR: inclui demanda de informações sobre temática de custos no conteúdo: a PCPR passou a demandar dos órgãos informações sobre a temática de custos, como o estágio da sistemática de apuração de custos, diagnóstico sobre o tema (se utiliza informação de custos, qual ferramenta ou sistema, boas práticas, desafios, em que medida subsidiam a tomada de decisão etc.).
2011	Publicação da NBC T 16.11, que estabelece diretrizes para a apuração de custos na AP, sendo um dos primeiros passos para a normatização do tema no Brasil (BRANDÃO, 2022).
2011	Portaria STN nº 157 de 09/03/2011: dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal, sistema estruturante, composto pela STN (órgão central) e os órgãos setoriais.
2011	Portaria STN nº 716 de 24/10/2011: dispõe sobre as competências dos órgãos central e setoriais do Sistema de Custos do Governo Federal.
2015	PCPR: inclusão no relatório de custos de indicadores sobre economicidade, eficiência e eficácia: introdução no Relatório de Custos que compõe a PCPR de indicadores sobre economicidade, eficiência e eficácia, classificados em faixas de atingimento, com solicitação de esclarecimentos dos desvios ocorridos.
2015	Tesouro Gerencial – TG: ampliando expressivamente a abrangência e a atomicidade dos dados, relatórios dinâmicos, modularidade, painéis etc.: TG: sistema lançado pela STN, construído em uma plataforma de business Intelligence - BI, ampliando expressivamente a abrangência e a atomicidade dos dados, a geração de relatórios dinâmicos (com funcionalidades como pivotagem, drill e filtros de exibição), a modularidade, a construção de documentos complexos, painéis e o agendamento de consultas.
2016	O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) adota a NBCTSP nº 34, alinhando a CASP brasileira às normas internacionais de contabilidade aplicadas a AP (GERALDI, 2022).
2016	Fluxo de procedimentos para implantar o sistema de custos: definição de procedimentos contendo principais passos a serem perseguidos pelo órgão que pretende utilizar custos como instrumento de governança: planejamento; estruturação; implantação; e gestão. Esse fluxo passou por evoluções e, desde 2022, está consubstanciado no Manual do Processo Gerenciar Custos do Governo Federal – MGC, que o substitui e está contextualizado na sequência.
2017	Portal de Custos do Governo Federal: contribui com a política de governança, transparência e fomenta a prática da gestão de custos na APF: ➢ Em 2018 foi disponibilizada a segunda versão do Portal de Custos do Governo Federal, na qual foram implementadas evoluções para obtenção de melhor qualidade das informações. Estão em curso novas melhorias que visam reformulação do Portal, cuja finalidade é, continuamente, ampliar sua utilização no fomento da gestão de custos na AP. ➢ O Portal foi premiado em primeiro lugar na categoria 'Produto' da 3ª edição do prêmio Magis da STN e finalista na 22ª edição do Concurso Inovação no Setor Público da ENAP.
2018	Manual de Informações de Custos do Governo Federal: apresenta conceitos básicos de custos aplicados aa AP, relata a experiência da União na criação do SIC no Tesouro Gerencial – SIC/TG, aborda aspectos operacionais básicos sobre acesso e utilização do SIC/TG e descreve etapas recomendadas no processo de implantação da mensuração e avaliação de custos no âmbito de cada órgão.

2019	O Tribunal de Contas da União (TCU) recomenda que os Entes adotem o SIC para melhorar a transparência e a eficiência
2020	Application Programming Interface – API de Dados Abertos de Custos: iniciativa de transparência e estímulo a pesquisa e estudos sobre custos na AP. Por meio desta API é possível obter a série histórica de dados de custos de diversos órgãos e entidades do Governo Federal.
2021	Publicação da IN STN nº 157, que consolida as diretrizes para a implantação obrigatória do SIC na AP, com foco em padronização, transparência e eficiência (MEINCHEIM; RAUPP; SACRAMENTO, 2023).
2021	NBCTSP 34 – Custos na AP de 18/11/2021: publicada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2024, data em que revoga a NBC T 16.11/2011. A nova Norma traz em seu texto conceitos de custos aplicadas à AP, diretrizes e padrões a serem observados na implantação do sistema de custos. Editada no processo de convergência das normas internacionais "embora não exista uma correspondente" está em conformidade com o padrão das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas a Setor Público – IPSAS.
2022	Manual do Processo Gerenciar Custos do Governo Federal – MGC: tem como principal finalidade orientar o desenvolvimento de modelos de gerenciamento de custos, alinhado às diretrizes e aos padrões da NBCTSP 34, disciplinando os procedimentos referentes aos processos de trabalho: estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos; mensurar os custos; divulgar as informações de custos; controlar os custos; e avaliar o gerenciamento de custos.
2023	Início da implantação obrigatória do SIC em estados e municípios, com apoio técnico do governo federal e supervisão dos TC para garantir a conformidade com as diretrizes normativas (SOUZA, 2023).
2025	Primeiras avaliações sobre a eficácia da IN STN nº 157/2021 indicam avanços na transparência e eficiência da GP, mas destacam a necessidade de superar desafios tecnológicos e culturais para consolidar o SIC (SILVA, 2024).
2025	Publicação da 2ª Edição do Manual de Informações do Sistema de Custos (MIC)

Quadro 01 : Publicação/atualização normativa

2.2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

A LRF representa um marco regulatório essencial no âmbito da AP brasileira, com o propósito de estabelecer normas voltadas para a gestão fiscal responsável. No contexto da gestão de custos na AP, a LRF se destaca como um instrumento normativo que impõe limites e obrigações aos gestores públicos, promovendo a transparência e a eficiência na alocação de recursos. A legislação exige o cumprimento de metas fiscais e o monitoramento de resultados, o que sublinha a necessidade de ferramentas como o SIC para subsidiar a tomada de decisão com dados precisos e confiáveis (SILVA, 2024).

A obrigatoriedade do SIC no DF e nos estados está alinhada com os objetivos da LRF, que exige que a GP seja orientada por princípios como eficiência e economicidade. A implantação do SIC é essencial para assegurar que os gestores públicos disponham de informações adequadas para avaliar o desempenho financeiro e operacional das entidades governamentais. Dessa forma, o SIC não apenas atende aos requisitos da LRF, mas também contribui para o cumprimento das NBCTSP, que preconizam a adoção de práticas contábeis modernas e alinhadas às normas internacionais (BRANDÃO, 2022).

A ausência de um SIC eficiente pode comprometer a capacidade dos gestores

públicos de atender às exigências da LRF, especialmente no que diz respeito ao planejamento e controle orçamentário. Nesse sentido, a legislação fiscal estabelece que as despesas públicas devem ser executadas de forma planejada e compatível com a capacidade financeira do ente federativo. A implantação do SIC, portanto, não é apenas uma obrigação legal, mas também uma ferramenta estratégica para otimizar a gestão dos recursos públicos e assegurar o cumprimento das metas fiscais. Estudos indicam que a adoção do SIC tem potencial para reduzir desperdícios e melhorar a alocação de recursos, contribuindo para a sustentabilidade fiscal (DOS SANTOS et al., 2024).

A LRF também enfatiza a necessidade de PC e de maior controle por parte da sociedade, reforçando o papel do SIC como instrumento de governança e *accountability*. A transparência proporcionada por um sistema eficaz permite que a sociedade civil, os órgãos de controle e os legisladores acompanhem de forma mais precisa a aplicação dos recursos públicos, aumentando a confiança nas instituições governamentais. Além disso, a divulgação de informações detalhadas sobre custos e resultados possibilita uma análise crítica e fundamentada das políticas públicas, promovendo maior participação cidadã e fortalecendo os mecanismos de controle social (DA SILVA et al., 2022).

A implantação do SIC na AP enfrenta desafios significativos, que incluem desde questões técnicas, como a padronização dos processos contábeis, até barreiras culturais, como a resistência à mudança por parte dos servidores públicos e da alta administração. No entanto, a LRF desempenha um papel fundamental ao estabelecer a obrigatoriedade de práticas fiscais mais transparentes e eficientes, incentivando os Entes a superar essas dificuldades e a adotar sistemas de custos como parte integrante de sua estrutura administrativa. A experiência de estados e municípios que já implementaram o SIC demonstra que, embora o processo seja complexo, os benefícios em termos de controle fiscal e gestão eficiente superam os obstáculos iniciais (FRÓES et al., 2022).

Portanto, a LRF não apenas legitima, mas também impulsiona a adoção do SIC, reconhecendo sua relevância como ferramenta para aprimorar a gestão fiscal e garantir a sustentabilidade das finanças públicas. A legislação fiscal, ao exigir maior rigor na gestão dos recursos públicos, promove uma cultura de responsabilidade e eficiência que é fundamental para o desenvolvimento do país. Assim, a integração do SIC no âmbito da LRF representa um avanço significativo no fortalecimento da AP e no atendimento às demandas da sociedade por maior transparência e responsabilidade fiscal (CARDOSO, 2023).

A obrigatoriedade da transparência fiscal e a busca pela eficiência na gestão dos recursos públicos impuseram aos gestores públicos a necessidade de melhorar suas práticas contábeis. A criação de sistemas de informação de custos passou a ser vista como uma ferramenta indispensável para o controle e planejamento das finanças públicas. O SIC, como instrumento de gestão, permite que os gestores públicos possam mensurar os custos das ações e políticas implementadas, avaliando sua eficácia e eficiência em tempo real. O controle de custos é um dos pilares para a sustentabilidade fiscal, pois possibilita o alinhamento dos gastos com as receitas, evitando excessos e desperdícios que possam comprometer o equilíbrio fiscal. Dessa forma, o SIC surge como uma ferramenta imprescindível para a implantação da LRF, ao fornecer os dados necessários para que os gestores cumpram as exigências legais e operem dentro dos limites estabelecidos pela legislação (COSTA e RAUPP, 2023).

O desenvolvimento dos SICs na AP foi gradualmente aprimorado ao longo das décadas seguintes à promulgação da LRF. A partir de 2000, muitos estados e municípios começaram a se estruturar para adotar sistemas que permitissem a contabilização adequada dos custos das ações governamentais. Entretanto, a implantação do SIC nos Entes brasileiros ainda encontra obstáculos significativos, como a falta de capacitação técnica dos servidores, a resistência à mudança nas práticas administrativas e a dificuldade de integração entre os diferentes sistemas de informação existentes nas esferas federal, estadual e municipal (DA SILVA et al., 2022).

O Brasil tem realizado progressos significativos na construção de uma AP mais eficiente e transparente, com ênfase na responsabilidade fiscal e na governança. A LRF, ao estabelecer exigências rigorosas para a gestão das finanças públicas, promoveu um movimento de modernização, o que incluiu a implantação de sistemas de informação de custos, capazes de otimizar a alocação dos recursos e reduzir desperdícios. O fortalecimento dos mecanismos de controle e transparência, por sua vez, tem contribuído para a construção de um ambiente mais eficiente e responsável na AP, alinhado aos princípios da boa governança e da sustentabilidade fiscal (SANTOS et al., 2024).

Nos últimos cinco anos, o cenário da gestão fiscal e da implantação de SIC na AP brasileiro passou por transformações significativas, impulsionadas pela necessidade de maior transparência, eficiência e controle das finanças públicas. Essas mudanças estão diretamente ligadas a uma série de reformas fiscais e à evolução das práticas de CASP, com a adoção de novas tecnologias e a crescente convergência das normas contábeis para as internacionais. Essas alterações refletem a adaptação do Brasil a um ambiente fiscal

mais desafiador, no qual a responsabilidade fiscal e a gestão eficiente dos recursos públicos se tornaram ainda mais prementes.

Dentre as principais mudanças ocorridas nos últimos cinco anos, destaca-se a aceleração da digitalização e da informatização dos processos contábeis e de gestão fiscal na AP e os primeiros passos da utilização da Inteligência Artificial na AP. Nos últimos anos, com o avanço da TI, os governos começaram a adotar sistemas mais integrados e sofisticados para controlar seus gastos e orçamentos. O SIC, antes visto como uma ferramenta complexa e pouco acessível, passou a ser mais utilizado, em razão de sua importância para a implantação da LRF. A implantação de sistemas informatizados de gestão fiscal e de custos trouxe uma maior agilidade e precisão na coleta e processamento de dados financeiros, facilitando a tomada de decisões e a transparência das operações públicas (FRÓES et al., 2022).

Outro fator importante que impactou as mudanças nos últimos cinco anos foi o fortalecimento do papel dos TC. As Cortes de Contas, especialmente as estaduais, desempenharam um papel central no monitoramento da implantação de sistemas de gestão de custos na AP, tanto no cumprimento das normas fiscais quanto na melhoria da eficiência dos gastos públicos. A atuação mais intensiva desses órgãos de controle, aliada à crescente complexidade dos processos fiscais e à necessidade de maior capacitação dos gestores públicos, impulsionou a adoção de soluções mais sofisticadas e modernas, como o SIC, as quais auxiliam na execução das políticas públicas de forma mais eficiente e alinhada às normas da LRF (BRANDÃO, 2022).

Além disso, um fator que se destacou nos últimos anos foi o fortalecimento das iniciativas de governança pública. Os governos, cientes da necessidade de melhorar a imagem e a confiança da população nas instituições públicas, começaram a adotar práticas mais rigorosas de governança, com a criação de mecanismos de controle internos mais robustos, integridade, *compliance* e a promoção de maior participação cidadã. Esse movimento foi respaldado por novos marcos legais, como a Lei de Acesso à Informação (LAI), que garantiu à sociedade o direito de acessar informações detalhadas sobre os custos e despesas públicas e a Lei Anti-corrupção. O SIC, nesse sentido, tornou-se uma ferramenta essencial para permitir que a sociedade acompanhasse a alocação de recursos públicos de forma clara e acessível, aumentando a *accountability* na AP (COSTA e RAUPP, 2023).

No que concerne à capacitação e à formação dos profissionais envolvidos na GP, os últimos cinco anos também registraram um avanço significativo. A capacitação dos

servidores públicos, especialmente os contadores e gestores financeiros, tornou-se uma prioridade para os governos em todas as esferas. A necessidade de implementar sistemas como o SIC e atender às exigências da LRF impôs desafios técnicos consideráveis, o que levou os órgãos públicos a investir mais em treinamento e aperfeiçoamento das habilidades dos profissionais responsáveis pela gestão fiscal. Isso permitiu uma maior compreensão das ferramentas de gestão de custos, facilitando a implantação de práticas contábeis modernas e alinhadas aos novos padrões de governança pública (GERALDINI, 2022).

Além disso, a adoção de tecnologias emergentes, como inteligência artificial e análise de *big data*, passou a ser explorada na AP como uma forma de otimizar a coleta e análise de dados fiscais. Com a crescente capacidade de processamento de grandes volumes de dados, os SICs começaram a integrar algoritmos capazes de identificar padrões de gastos e de prever resultados financeiros, contribuindo para uma gestão mais eficaz dos recursos públicos. A implantação dessas tecnologias nos últimos anos foi essencial para que os gestores públicos pudessem agir de maneira mais proativa, antecipando possíveis desequilíbrios fiscais e ajustando as políticas públicas de forma mais eficiente (SANTOS et al., 2024).

Em termos de resultados, essas mudanças têm levado a um cenário mais favorável em termos de gestão fiscal no Brasil. A melhoria nos processos de implantação do SIC, aliada à crescente integração entre os sistemas de gestão fiscal e contábil, tem possibilitado uma maior precisão nos dados financeiros, o que, por sua vez, tem contribuído para a adoção de políticas públicas mais bem direcionadas e sustentáveis. A fiscalização por parte dos órgãos de controle, como os TC, também tem garantido que as mudanças ocorram de maneira consistente, evitando o desperdício de recursos e promovendo o cumprimento das obrigações fiscais (SILVA, 2024).

Dessa forma, os últimos cinco anos representaram um período de significativa evolução na gestão fiscal pública brasileira, com avanços tecnológicos, normativos e operacionais que aprimoraram a transparência e a eficiência dos gastos públicos. A implantação do SIC tornou-se uma prioridade no cumprimento da LRF, e os esforços para modernizar a CASP ajudaram a criar um ambiente de governança mais responsável e alinhado aos princípios da boa AP. A contínua evolução dessas práticas representa um avanço no caminho para uma gestão fiscal mais responsável, transparente e eficiente no Brasil (SOUZA, 2022).

2.2.2 Instrução Normativa (IN) STN Nº 157/2021

A Instrução Normativa (IN) STN nº 157/2021 introduziu mudanças significativas para a estruturação do SIC na AP brasileira, configurando-se como um marco no âmbito da CASP nacional. A normativa foi elaborada com o propósito de estabelecer diretrizes, critérios e procedimentos técnicos para a coleta, o tratamento e a disseminação de informações sobre custos na AP. O objetivo principal dessa medida é assegurar maior transparência e eficiência na GP, permitindo que gestores tomem decisões fundamentadas em dados confiáveis e consistentes (SILVA, 2024).

Essa norma está alinhada com os princípios da NBCTSP 34, que regula a aplicação da contabilidade de custos na AP e busca harmonizar as práticas nacionais às normas internacionais de contabilidade. Ao instituir padrões uniformes para o cálculo e a divulgação dos custos das atividades e serviços públicos, a IN STN nº 157/2021 fortalece a capacidade dos Entes de monitorar a eficiência de suas ações, contribuindo para o aprimoramento da gestão financeira e orçamentária (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

A obrigatoriedade de implantação do SIC, conforme preconizado na normativa, evidencia-se como ferramenta indispensável para o atendimento às demandas de *accountability* e governança. No entanto, a implantação enfrenta desafios complexos, como a adaptação dos sistemas tecnológicos e a capacitação dos servidores públicos responsáveis pela operacionalização do sistema. Adicionalmente, a ausência de uma cultura consolidada de custos em muitos órgãos públicos brasileiros tem representado um dos principais entraves para a consolidação do SIC (BRANDÃO, 2022).

No contexto do DF e dos estados, a IN STN nº 157/2021 trouxe a necessidade de repensar a estrutura organizacional e os processos de trabalho para incorporar a contabilidade de custos como um elemento central da AP. A normativa exige que os entes públicos desenvolvam mecanismos de mensuração e análise de custos que sejam integrados aos seus sistemas de planejamento e execução orçamentária, promovendo maior controle sobre os recursos públicos e a eficiência operacional (DOS SANTOS; DE ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

Entre os benefícios esperados com a adoção do SIC nos moldes da IN STN nº 157/2021, destacam-se a melhoria da transparência na aplicação dos recursos públicos e o suporte para a tomada de decisões estratégicas. A padronização dos procedimentos de

apuração de custos possibilita uma visão mais clara e detalhada dos gastos realizados em cada programa ou atividade governamental, facilitando a identificação de áreas críticas e a proposição de melhorias na alocação de recursos (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

Outro aspecto relevante é o alinhamento da normativa com a política de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, uma exigência que tem mobilizado esforços em todos os níveis da AP. A adoção de práticas contábeis internacionais, conforme estabelecido pela NBCTSP 34, contribui para a comparabilidade das informações entre diferentes entes governamentais e aumenta a credibilidade das contas públicas perante a sociedade e os organismos internacionais (DA SILVA et al., 2022).

A IN STN nº 157/2021 também ressalta a necessidade de monitoramento constante do sistema implantado, assegurando que ele se mantenha atualizado perante às mudanças no ambiente legislativo, às necessidades da sociedade e manutenção do sistema para a emissão de relatórios à AP. Para isso, é fundamental que os órgãos públicos invistam em auditorias regulares e na avaliação dos resultados obtidos, garantindo que o SIC cumpra seus objetivos de maneira eficaz e eficiente (FRÓES et al., 2022).

Além disso, a normativa destaca a importância do envolvimento ativo dos TC no acompanhamento da implantação e no uso do SIC pelos entes públicos. Esses órgãos possuem um papel crucial na validação das informações geradas pelo sistema e na identificação de possíveis inconsistências ou desvios que possam comprometer a integridade das contas públicas (CARDOSO, 2023).

A IN STN nº 157/2021 reflete um avanço significativo na busca por maior transparência e eficiência na AP brasileira. Contudo, sua efetiva implantação exige um esforço conjunto de todos os atores envolvidos, desde os gestores públicos até os órgãos de controle e a sociedade como um todo. Somente por meio de uma abordagem colaborativa será possível superar os desafios e consolidar o SIC como uma ferramenta indispensável e inovadora para a GP moderna (SILVA, 2022).

A IN STN nº 157/2021 consolida uma trajetória de avanços na CASP brasileira, marcando uma nova fase no uso do SIC na AP. Sua relevância não apenas reside no estabelecimento de procedimentos e diretrizes claras, mas também na promoção de uma cultura de gestão baseada em dados confiáveis e transparentes. Desde a sua publicação, a normativa tem exigido esforços significativos de adaptação dos entes públicos, que enfrentam desafios técnicos, operacionais e culturais para implementar um SIC alinhado às melhores práticas internacionais (GERALDI, 2022).

A importância do SIC é evidenciada por sua capacidade de oferecer subsídios para a tomada de decisões estratégicas em diferentes níveis de governo. A IN STN nº 157/2021, ao detalhar os requisitos técnicos e operacionais do SIC, atende diretamente às demandas da NBCTSP 34, que estabelece os fundamentos da contabilidade de custos na AP. Essa convergência normativa fortalece a integração entre os Entes, promovendo maior uniformidade na apuração de custos e possibilitando uma comparação mais precisa entre diferentes realidades administrativas (PERES; RAUPP, 2021).

O SIC nos estados e no DF encontra desafios específicos, sobretudo relacionados à diversidade estrutural e organizacional dos entes públicos. Enquanto alguns estados já possuem sistemas mais desenvolvidos, outros ainda estão em fases iniciais de adaptação e estudos. Essa heterogeneidade exige que a normativa seja interpretada e aplicada de maneira flexível, considerando as peculiaridades regionais e locais. A formação de parcerias entre os entes públicos e a troca de experiências sobre boas práticas mostra-se estratégica para a superação dessas dificuldades (FRÓES et al., 2022).

Além disso, a IN STN nº 157/2021 destaca a necessidade de investir na capacitação dos servidores públicos. A implantação de um SIC eficiente depende, em grande parte, da habilidade dos profissionais responsáveis por sua operação. A falta de conhecimento técnico adequado pode comprometer a qualidade das informações geradas, tornando-se um obstáculo à plena realização dos objetivos da normativa. Assim, cursos de capacitação, *workshops* e treinamentos específicos têm-se tornado indispensáveis para que os órgãos públicos alcancem os padrões exigidos (SOUZA, 2023).

Outro ponto crítico refere-se à necessidade de atualização tecnológica. A coleta e o processamento de dados de custos em larga escala demandam sistemas informatizados avançados, capazes de integrar diferentes fontes de informação e gerar relatórios confiáveis em tempo hábil. Muitos estados enfrentam dificuldades financeiras para realizar os investimentos necessários, o que acaba limitando a capacidade de implantação do SIC. Nesse sentido, iniciativas de financiamento e suporte técnico, seja por meio de parcerias público-privadas ou de programas federais, podem desempenhar um papel fundamental na viabilização do sistema (DA SILVA; DE MIRANDA, 2022).

A transparência proporcionada pelo SIC também representa um benefício essencial para a sociedade. A IN STN nº 157/2021 reforça o compromisso da AP com a PC, permitindo que os cidadãos tenham acesso a informações detalhadas sobre a aplicação dos recursos públicos. Essa abertura contribui para aumentar a confiança da população na gestão dos recursos públicos, além de criar um ambiente mais propício à participação

social na fiscalização e no controle das finanças públicas (SILVA, 2024).

No entanto, a implantação do SIC exige um esforço contínuo de monitoramento e avaliação. A IN STN nº 157/2021 prevê que os entes públicos adotem mecanismos de auditoria e controle interno para garantir a conformidade do sistema com os padrões estabelecidos. Esses processos são fundamentais para identificar possíveis falhas, corrigir desvios e assegurar que o sistema continue a atender às necessidades da GP ao longo do tempo (MEINCHEIM; RAUPP; SACRAMENTO, 2023).

Ademais, o papel dos TC é amplificado na medida em que a IN STN nº 157/2021 exige maior rigor na análise das informações de custos apresentadas pelos entes públicos. A interação entre os TCs e os GPs é essencial para assegurar que o SIC seja plenamente utilizado como ferramenta de governança e planejamento estratégico (COSTA e RAUPP, 2023).

A normativa também incentiva a adoção de uma cultura de inovação e aprendizado contínuo na AP. Ao estabelecer critérios para a avaliação e o aprimoramento do SIC, a IN STN nº 157/2021 promove um ciclo de melhoria constante, no qual as lições aprendidas ao longo do processo de implantação são utilizadas para refinar os procedimentos e maximizar os resultados. Esse enfoque dinâmico é crucial para garantir a sustentabilidade do sistema em um ambiente administrativo e econômico em constante transformação (SILVA et al., 2022).

Embora a IN STN nº 157/2021 represente um avanço significativo, ainda há muito a ser feito para consolidar o SIC brasileiro. A superação dos desafios técnicos, culturais e financeiros depende do compromisso de todos os envolvidos, desde os gestores públicos até os órgãos de controle e a sociedade civil. O sucesso da iniciativa requer não apenas a adoção de ferramentas e tecnologias avançadas, mas também uma mudança de mentalidade que valorize a importância da informação de custos como instrumento de gestão e transparência (DOS SANTOS; DE ANDRADE; AZEVEDO, 2024).

2.2.3 Guia de Orientação para implantação e uso de Sistema de Custos do TCE/ES

O Guia de Orientação para implantação e uso do SIC, mesmo ainda em fase de proposta, configura-se como iniciativa inovadora do TCE/ES, embora sua aplicação ainda seja incipiente entre as Cortes de Contas do Brasil, as quais possuem, além das atribuições de fiscalização, a função pedagógica intrínseca que marca aqueles TCs. O citado guia fornece orientações, além de estabelecer diretrizes para a implantação e funcionamento

do SIC. O Guia descreve:

> “A transição da gestão pública para um modelo orientado por resultados foi um marco decisivo na evolução da administração pública. Apesar das limitações orçamentárias, as demandas da população continuam a crescer, o que aumenta a complexidade da gestão pública e desafia os gestores a fazer mais e melhor com recursos frequentemente insuficientes — um desafio ainda presente na AP. Nesse contexto, a Nova Gestão Pública surge como uma resposta às crescentes exigências da sociedade por serviços públicos de maior qualidade e mudanças efetivas na realidade social, evidenciando a necessidade de práticas governamentais mais modernas que otimizem recursos limitados para atender às demandas da população por políticas públicas”. (Guia de Orientação para implantação e uso de SIC do TCE/ES)

E a Federação Internacional de Contadores (IFAC) publicou o estudo 12, em setembro de 2000, denominado de "*Perspectives on Cost Accounting for Government*":

> [...] “um governo pode optar por implementar um sistema básico de contabilidade de custos para todas as suas unidades operacionais, de modo a obter informações governamentais necessárias de forma breve. Depois que isso foi feito, pode encorajar suas unidades individuais a expandir e modificar o sistema básico de todo o governo para satisfazer suas necessidades e circunstâncias especiais” (IFAC, 2000, p. 14).

O Guia traz ainda a transcrição dos principais termos básicos, constantes da NBCTSP/2021, como custo direto, custo fixo, custo indireto, custo variável, método de custeio, centro de custos, entre outros, que também estão presentes nas principais obras sobre a contabilidade de custos.

Sobre o SIC, o Guia ainda orienta:

> “Além disso, um sistema de custos possibilita análises detalhadas sobre os gastos associados a cada unidade de serviço público ofertado à sociedade. Exemplos práticos incluem o custo para disponibilizar uma vaga na rede pública de ensino, ou uma vaga para atendimento de um paciente em hospitais públicos, ou o custo de pavimentação de um quilômetro de vias públicas.
> Essas informações são indispensáveis para o planejamento governamental, pois possibilitam a comparação e avaliação do desempenho dos programas públicos, a identificação de desvios financeiros significativos e a implantação de ações corretivas. Além disso, promovem maior transparência na utilização do dinheiro público junto aos órgãos de controle e à sociedade, viabilizando projeções mais precisas e decisões embasadas em evidências, sempre alinhadas aos objetivos estratégicos da administração [...]
> Seu objetivo principal é fornecer informações de custos como instrumento de governança pública, ou seja, subsidiar decisões governamentais relacionadas à alocação de recursos e promover condições para a melhoria da qualidade do gasto público.” (Guia de Orientação para implantação e uso de SIC do TCE/ES)

Dessa forma, o Guia traz como sugestão a estrutura de acumuladores de custo e a modelagem orgânica equipamento público, respectivamente, a seguir:

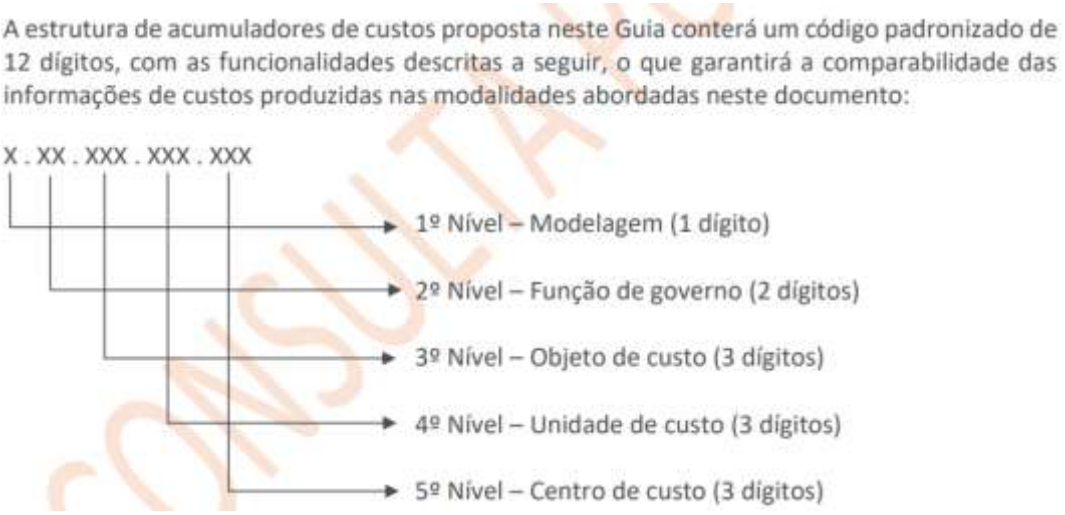


Figura 01: extraída do Guia de Orientação para implantação e uso de SIC do TCE/ES, Pag. 18.

Entretanto, a citada orientação também descreve a necessidade de conscientização e apoio da alta administração, o envolvimento, capacitação e a iniciativa das equipes, e a regulamentação – ou seja, a normatização de todos os processos relacionados. Isso ocorre porque uma das possibilidades de um SIC eficiente é permitir a comparação de seus custos entre Entes da Federação, mas, para isso, é imprescindível a adoção de procedimentos padronizados quanto à apropriação das despesas, métodos de custeio, procedimentos de rateio, lançamentos contábeis e o fornecimento de informações. Caso contrário, as informações fornecidas aos usuários, sejam internos ou externos, poderão trazer resultados de comparação equivocados.

Figura 02: extraída do Guia de Orientação para implantação e uso de SIC do TCE/ES, Pag. 22.

2.2.4 Ações do TCE/AM quanto a implantação do SIC

O TCE/AM tem promovido algumas ações visando a orientação e a exigência do SIC pelos jurisdicionados daquela Corte de Contas, como, por exemplo:

a) Elaboração da Nota Técnica nº 01/2023-SECEX/COMGOV, publicada no DOE TCE/AM, Edição nº 3170, de 19 de outubro de 2023, que trata da orientação ao estado e aos municípios do amazonas acerca do SIC em observância à NBCTSP 34 - Custos na AP, que estabelece sua aplicação nessas entidades da administração direta e indireta, desde 1º de janeiro de 2024.

b) Recomendações no PARECER PRÉVIO Nº 23/2024 – TCE – Tribunal Pleno, nos autos do Processo nº 11851/2023, que trata da Prestação de Contas Anual do Estado do Amazonas, transcrita a seguir:

> “10.3.3. Ao Estado do Amazonas que promova ações para implantação do Sistema de Custos nos órgãos e Poderes do Estado em atenção ao estabelecido no art. 163-A da CRFB/88, § 3º art. 50 da LC nº. 101/2000 e art. 85 da Lei nº 4320/64;” (PARECER PRÉVIO Nº 23/2024 – TCE – Tribunal Pleno)

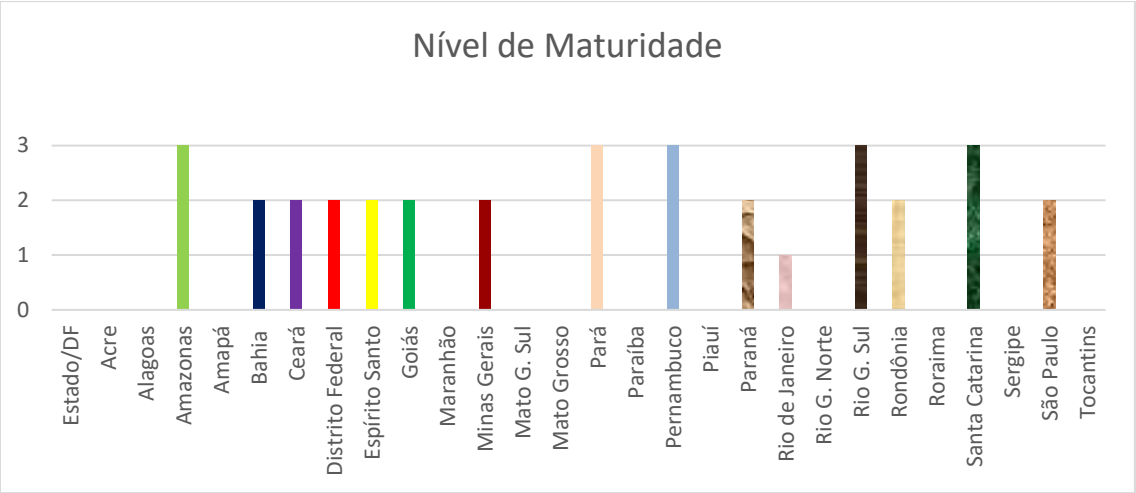
c) Recomendações pelo Exmo. Sr. Cons. Érico Xavier Desterro e Silva, Relator das Contas da Prefeitura de Manaus, exercício 2025, que durante a sessão ordinária do Tribunal Pleno de 19.03.2025, destacou a necessidade de implantação do SIC na Administração Pública, recomendando o SIC no município de Manaus/AM, conforme estabelece o §3º do art. 50 da LC nº 101/00 (LRF), e recomendando ainda à Secretaria de Controle Externo do TCE/AM que emita as mesmas recomendações aos órgãos jurisdicionados do TCE/AM, inclusive aos municípios do Amazonas:

> "A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial." (§ 3o do art. 50, da LC nº 101/00)

2.2.5 Pesquisa de Maturidade em Gestão de Custos

Em 2020, o governo federal publicou a pesquisa de maturidade em gestão de custos – 2020, disponível em: https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/custos/publicacoes, indicando os órgãos da AP que adotam a gestão de custos como instrumento de suporte à governança, relevante para a estratégia e o alcance dos resultados esperados. Na época, foram apresentados os seguintes resultados, considerando apenas os órgãos pesquisados: 11% - adota integralmente; 25% - adota parcialmente; 32% - iniciou plano para adotar; e 32% - não adota.

De acordo com a pesquisa realizada em Outubro de 2024, os Estados e DF apresentavam o seguinte grau de maturidade quanto a implantação e funcionamento do SIC:



Legenda: 0-Não respondeu; 1-Não Implantado; 2-Em implantação/Estudo; 3-Implantado/aperfeiçoamento
Fontes: Pesquisa realizada e 14º Encontro da Gestão de Custos

Figura 03: Maturidade dos Estados e DF sobre o SIC

2.3 Quadro Síntese

Sobre o SIC no Brasil, apresenta-se o seguinte Quadro Sintese:

Quadro 2 - Quadro Síntese

Elemento Central	Síntese	Finalidade principal
Importância do SIC	O SIC é apontado como uma ferramenta indispensável para o aperfeiçoamento da administração pública, pois viabiliza uma gestão mais eficiente dos recursos públicos.	Aprimorar a eficiência, a transparência e a responsabilidade (*accountability*) na gestão.
Atuação na Administração Pública	O SIC proporciona informações detalhadas, corretas e em tempo hábil, facilitando decisões e planejamentos embasados sobre o uso dos recursos disponíveis.	Subsidiar a tomada de decisão e o planejamento estratégico.
Obrigatoriedade e desafios	A discussão sobre a necessidade obrigatória de implantação do SIC em estados e no Distrito Federal destaca a busca por padronização e qualidade das informações de custos.	Atender requisitos legais e fortalecer o controle institucional.
Impacto reconhecido	Experiências de uso do SIC na AP receberam reconhecimento por contribuírem para práticas mais eficientes e justas, servindo de referência para aperfeiçoamento contínuo.	Funcionar como marco de eficiência, inclusão e promoção da transparência.
Enfrentamento da má gestão	Casos de corrupção e desvio de recursos reforçam a necessidade de sistemas de custos robustos, capazes de aumentar a rastreabilidade dos gastos e dificultar práticas ilícitas.	Reforçar mecanismos de controle social e fiscalização para combater irregularidades.

Quadro 02: Sintese do Referencial Teórico

A obrigatoriedade da implantação do SIC, impulsionada por normativas como a NBCTSP 34, ganhou destaque nos últimos anos, especialmente após a ampliação das discussões sobre transparência fiscal e convergência às normas internacionais de CASP. Essa obrigatoriedade foi reforçada pelo TCU e por alguns TCEs, que passaram a exigir maior rigor no monitoramento e na gestão dos custos públicos. A convergência contábil

internacional tem promovido a padronização dos procedimentos, garantindo maior confiabilidade e comparabilidade das informações financeiras e de custos em âmbito nacional (MEINCHEIM, RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

Entre as mudanças mais notáveis está a incorporação de tecnologias mais avançadas aos sistemas de custos na AP. *Softwares* de gestão integrada e soluções de inteligência artificial começaram a ser aplicados na coleta, organização e análise dos dados financeiros e operacionais, permitindo maior precisão e agilidade na obtenção das informações. Essa inovação tecnológica facilita a tomada de decisões por parte dos gestores, ao oferecer dados em tempo real e análises preditivas. A modernização do SIC, portanto, não apenas simplifica os processos, mas também amplia seu potencial como ferramenta estratégica de gestão (BRANDÃO, 2022).

A ampliação do uso do SIC também está vinculada à maior sensibilização sobre sua importância para a eficiência dos gastos públicos. Entre 2018 e 2023, os governos estaduais e municipais investiram em projetos-pilotos e estudos de caso para adaptar o SIC às particularidades de suas administrações. Iniciativas em SC e BA evidenciaram os benefícios do sistema, como a redução de desperdícios e a melhoria no planejamento orçamentário. Essas iniciativas geraram impacto positivo nas políticas públicas e serviram como modelo para a AP (COSTA e RAUPP, 2020).

Ademais, o fortalecimento do controle social foi um dos impactos indiretos do aprimoramento do SIC no período recente. Com a disponibilização de dados de custos mais detalhados e confiáveis, a sociedade civil ganhou instrumentos mais eficazes para acompanhar e fiscalizar a aplicação dos recursos públicos. O aumento da transparência gerado pelo SIC tem permitido que cidadãos, jornalistas e pesquisadores realizem análises mais profundas sobre os gastos públicos, promovendo um debate mais qualificado sobre eficiência administrativa e responsabilidade fiscal (DA SILVA et al., 2022).

No Brasil, o processo de implantação do SIC na AP começou de forma gradual a partir da década de 1990, com o movimento de modernização da AP e a adoção de novos padrões contábeis. A criação de novas leis e normativas sobre a GP, como a LRF de 2000, foram marcos importantes nesse processo. A LRF estabeleceu parâmetros mais rígidos para o controle dos gastos públicos e incentivou a adoção de sistemas que permitissem uma análise mais detalhada dos custos, com o objetivo de evitar desperdícios e garantir a eficiência na gestão dos recursos.

Em 2003, com a criação do SIC do Gverno Federal, o Brasil iniciou um processo mais estruturado de sua implantação na AP. Esse sistema foi desenvolvido para atender

às necessidades do Governo Federal de controlar melhor os gastos públicos e aumentar a transparência na AP. No entanto, a implantação do SIC no Brasil enfrentou desafios significativos, como a falta de capacitação dos servidores públicos, a resistência à mudança nas estruturas administrativas e a escassez de recursos financeiros para a adaptação dos sistemas. Ainda assim, o SIC do Governo Federal foi um marco importante, pois demonstrou a necessidade de um SIC mais eficiente para a GP (DA SILVA, 2022), devendo ser considerado como boas práticas.

A partir de 2010, o Brasil avançou na implantação do SIC nos estados e municípios, com o apoio de diversas iniciativas governamentais e dos órgãos de controle, como os TCs. O SIC passou a ser visto como uma ferramenta essencial para garantir a transparência na utilização dos recursos públicos e melhorar a tomada de decisões na AP. No entanto, a implantação desses sistemas enfrentou desafios relacionados à capacidade técnica das administrações estaduais e municipais e à complexidade da legislação tributária e fiscal no Brasil. A partir de 2020, com o avanço da tecnologia e o aumento do uso de sistemas informatizados, a implantação do SIC, tornou-se mais viável, embora ainda existam obstáculos a serem superados, como a falta de integração entre os diversos sistemas utilizados pelas diferentes esferas de governo (SOUZA, 2023).

2.4 Transparência, Controle, *Compliance* e *Accountability* na AP

A transparência, o controle, compliance e *accountability* na AP desempenham papéis fundamentais no fortalecimento da confiança dos cidadãos e na eficiência das AP. No contexto da GP, a implantação do SIC se apresenta como uma ferramenta estratégica para assegurar maior clareza nas operações financeiras e administrativas, promovendo o acesso à informação e a responsabilização dos gestores, além da adequação às normas aplicáveis. A transparência, enquanto princípio constitucional e normativo, assegura aos cidadãos o direito de compreender como os recursos públicos são alocados e utilizados, estabelecendo bases para uma governança mais participativa e democrática. A *accountability*, por sua vez, refere-se à necessidade de que os agentes públicos sejam responsabilizados pelas suas ações, garantindo que as decisões sejam tomadas com base em informações precisas e completas (SILVA, 2024).

No contexto brasileiro, a legislação vigente e as NBCTSP, particularmente a NBCTSP 34, reforçam a obrigatoriedade de sistemas de informação voltados à apuração e análise de custos na AP. Esses dispositivos normativos visam assegurar que os gestores

públicos tenham subsídios para prestar contas com maior detalhamento e precisão. Contudo, a efetiva aplicação desses instrumentos ainda enfrenta desafios relacionados à cultura organizacional, à capacitação técnica dos servidores e às limitações tecnológicas. Mesmo diante desses obstáculos, é inegável que o SIC proporciona uma base sólida para a elaboração de relatórios financeiros mais transparentes, alinhados às exigências legais e sociais (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

O controle interno, como parte integrante dos processos de gestão, também é amplamente beneficiado pela adoção de sistemas de custos. A existência de informações detalhadas e confiáveis sobre os custos das atividades públicas facilita a identificação de irregularidades e promove a correção de desvios. Em conjunto com a transparência, o controle fortalece o papel dos TC e de outros órgãos de fiscalização na verificação da conformidade dos atos administrativos. Assim, o SIC não apenas contribui para a *accountability* dos gestores públicos, mas também para a redução de riscos e a prevenção de fraudes na AP, um aspecto que ganha cada vez mais relevância diante das demandas sociais por maior integridade na AP (COSTA e RAUPP, 2023).

Já o *compliance*, além de incentivar a inovação e a utilização de boas práticas, bem como estabelecer mecanismos de controle, auditoria e monitoramento, a obrigatoriedade do SIC está prevista em normas legais, estando a sua implantação prática condicionada à mudança de paradigma nas AP. Muitos órgãos enfrentam dificuldades para integrar os SICs ao processo de tomada de decisão, devido à falta de cultura gerencial orientada por dados. Por isso, a capacitação de servidores e a sensibilização de gestores para a importância do uso de informações de custos tornam-se fundamentais para consolidar uma GP mais transparente e eficiente. A capacitação, aliada as tecnologias, pode transformar os SIC em ferramentas estratégicas para melhorar a alocação de recursos e maximizar os resultados das políticas públicas (SILVA et al., 2022).

A aplicação desse sistema na AP brasileira tem evidenciado, em diversas ocasiões, sua relevância para assegurar a transparência e o controle sobre a utilização de recursos públicos, além de fomentar a *accountability* dos gestores públicos. Em um contexto marcado por pressões sociais por maior integridade e eficiência, o SIC se apresenta como uma solução estratégica para promover o uso responsável do orçamento público, melhor alocação de recursos e evitar desperdícios. Alguns casos emblemáticos ilustram a importância da implantação do SIC e reforçam os desafios e benefícios dessa prática.

Um exemplo digno de nota é o caso da Prefeitura de Salvador, que implementou um SIC voltado para a análise e gestão de despesas em programas sociais e áreas

estratégicas, como saúde e educação. A iniciativa visava identificar gargalos financeiros e melhorar a alocação de recursos, especialmente em programas de assistência básica. Após a adoção do sistema, constatou-se uma economia significativa em processos relacionados à aquisição de materiais médicos e à distribuição de recursos escolares. Esse caso evidenciou a importância de informações detalhadas e confiáveis para a tomada de decisões estratégicas e destacou como a transparência ativa fortalece a credibilidade da GP perante a sociedade (FRÓES et al., 2022).

Outro caso emblemático ocorreu no Governo do Estado de SC, que foi pioneiro na utilização do SIC para monitorar os custos das operações em secretarias e órgãos estaduais. O TCE de SC (TCE-SC) desempenhou um papel central nesse processo, incentivando a adoção do sistema por meio de recomendações normativas e acompanhando sua implantação. Como resultado, foi possível identificar áreas com altos índices de ineficiência e corrigir práticas que geravam despesas desnecessárias. A aplicação do SIC também permitiu que o estado atendesse às exigências da NBCTSP 34, além de ampliar a capacidade de PC e melhorar a qualidade das auditorias realizadas pelo TCE (COSTA e RAUPP, 2023).

No DF, a Secretaria de Fazenda implementou um SIC voltado à avaliação de projetos de infraestrutura urbana, com destaque para obras de mobilidade e saneamento. A análise detalhada dos custos permitiu não apenas reduzir os gastos com contratos superfaturados, mas também melhorar a execução das obras, garantindo maior eficiência no uso dos recursos públicos. Esse caso exemplifica como a *accountability* pode ser fortalecida por meio da transparência na divulgação dos custos dos projetos e da implantação de mecanismos de controle interno. Além disso, a iniciativa contribuiu para a recuperação da confiança da população, que passou a visualizar de maneira mais clara o retorno de seus impostos em melhorias concretas para a cidade (CARDOSO, 2023).

Outro exemplo importante ocorreu na Prefeitura de Fortaleza, que enfrentou dificuldades iniciais para implementar o SIC devido à falta de capacitação dos servidores e à resistência cultural. No entanto, após superar esses desafios, o sistema passou a oferecer subsídios para avaliar programas como o transporte público subsidiado e os incentivos fiscais para empresas locais. A experiência demonstrou que, mesmo em contextos adversos, a adoção de sistemas de custos pode trazer benefícios significativos para a GP. A prefeitura também se destacou por adotar uma abordagem participativa, envolvendo a sociedade civil no monitoramento dos custos e na avaliação das políticas públicas (DA SILVA et al., 2022).

A nível federal, destaca-se a atuação governamentais brasileiro na tentativa de implementar o SIC em ministérios e autarquias. Um exemplo foi a aplicação do sistema no Ministério da Saúde para monitorar os custos do Sistema Único de Saúde (SUS). A análise revelou disparidades significativas nos custos de procedimentos entre diferentes estados, o que impulsionou a revisão das tabelas de preços e a adoção de medidas para reduzir as desigualdades regionais no acesso aos serviços de saúde. A experiência foi amplamente reconhecida como um marco na busca por maior eficiência e equidade na AP, evidenciando como o uso de informações detalhadas pode promover a accountability e a transparência (SILVA, 2022).

Casos de corrupção e má gestão na AP também reforçam a necessidade de sistemas de custos robustos. Um exemplo emblemático é o escândalo das obras da Copa do Mundo de 2014 no Brasil, em que diversas irregularidades foram apontadas em projetos de infraestrutura financiados com recursos públicos. A ausência de mecanismos efetivos de controle e de um SIC estruturado inviabilizou a identificação precoce de superfaturamentos e desvios. Esses episódios servem como alerta para a importância de sistemas como o SIC na prevenção de fraudes e no fortalecimento do controle interno (GERALDI, 2022).

Na cidade de Curitiba, a Companhia de Habitação Popular (COHAB) implementou um SIC para monitorar os gastos em programas habitacionais. A iniciativa foi fundamental para identificar inconsistências nos contratos de construção de moradias populares e corrigir práticas que levavam ao desperdício de recursos. Além disso, a COHAB utilizou as informações geradas pelo sistema para negociar melhores condições com fornecedores, reduzindo significativamente os custos das obras. O caso demonstra como a transparência e o controle podem ser aprimorados por meio da adoção de ferramentas tecnológicas voltadas para a gestão de custos, gerando impactos positivos diretos na vida dos cidadãos (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

Embora os benefícios do SIC sejam amplamente reconhecidos, ainda existem desafios significativos a serem enfrentados. Em muitos municípios, especialmente os de pequeno porte, a falta de recursos financeiros e humanos limitam a capacidade de implementar SIC eficientes. Além disso, a resistência à mudança e a ausência de uma cultura de transparência dificultam a adoção dessas ferramentas em algumas AP. Superar esses obstáculos requer investimentos em capacitação, modernização tecnológica e sensibilização dos gestores públicos para a importância da *accountability* e do controle (SOUZA, 2023).

2.5 Experiências internacionais e comparativos

A implantação de SIC na AP constitui tema central de estudos em diversas partes do mundo, especialmente no contexto da GP e da busca por maior transparência e eficiência na utilização dos recursos públicos. Embora a adoção do SIC seja um desafio em muitos países, a experiência internacional oferece valiosos exemplos de como esses sistemas podem ser implementados com sucesso. A análise dessas experiências pode fornecer *insights* importantes para a implantação do SIC no Brasil, em particular no âmbito do DF e dos estados.

Historicamente, a CASP esteve inicialmente focada na escrituração dos gastos governamentais de forma simples e objetiva. Entretanto na década de 1980, os EUA começaram a adotar práticas mais avançadas de contabilidade de custos, com o objetivo de melhorar a gestão dos recursos federais. Nesse período, o governo americano enfrentava um grande déficit orçamentário, o que o levou a buscar alternativas para aumentar a eficiência na alocação de recursos. O conceito de contabilidade baseada em atividades (*ABC*) foi desenvolvido como uma resposta a essa necessidade. O *ABC* permite uma análise mais detalhada dos custos, atribuindo-os a atividades específicas dentro da AP, o que possibilita uma visão mais precisa dos custos reais dos serviços prestados. A adoção do *ABC* nos EUA foi uma das primeiras tentativas de implementar um SIC na AP em grande escala, e o sucesso dessa abordagem inspirou outros países a seguir o mesmo caminho (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

No artigo “Custeio ABC: Análise das atividades realizadas no setor de cadastro e folha de pagamento de uma entidade da Administração Indireta”, os autores concluem que “o Custeio ABC é uma ferramenta gerencial viável para ser adotada nas entidades da administração pública, pois auxilia na análise acerca das atividades realizadas, destacando a complexidade e os recursos envolvidos, fornecendo informações importantes para o processo de tomada de decisão” (SILVA e CALADO, 2025).

Um exemplo relevante provém de países europeus, como a França, que possui um sistema consolidado de CASP, no qual os custos das atividades governamentais são cuidadosamente monitorados. A França, desde os anos 90, tem adotado práticas de CASP baseadas na plena aplicação dos custos, com o objetivo de garantir a transparência na alocação dos recursos públicos. A implantação desse sistema foi gradual, envolvendo a capacitação dos servidores e a adaptação de suas estruturas administrativas. O modelo

francês de contabilidade pública foi projetado para atender às exigências de controle orçamentário, buscando uma gestão mais eficiente dos recursos, e passou a ser um exemplo de boas práticas para outros países europeus (SILVA, 2024).

No Reino Unido, o governo implementou o SIC por meio de uma abordagem de contabilidade baseada em atividades (*ABC – Activity-Based Costing*). O objetivo era proporcionar uma visão detalhada dos custos atribuídos a cada serviço público, possibilitando a análise de sua rentabilidade e eficácia. Com o uso do ABC, os gestores públicos britânicos puderam identificar áreas de ineficiência e tomar decisões mais fundamentadas sobre a alocação de recursos. Esse modelo foi bem-sucedido, pois permitiu ao governo não apenas melhorar a gestão financeira, mas também aumentar a transparência e a responsabilidade na utilização dos fundos públicos. Além disso, o uso do ABC na AP britânico incentivou uma cultura de avaliação constante de custos e benefícios, que se estendeu para outras esferas governamentais e inspirou o uso de práticas similares em outras partes do mundo (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO,2023).

Na América Latina, o Chile é frequentemente citado como um exemplo de sucesso na implantação de sistemas de custos na AP. O país adotou um modelo de contabilidade gerencial, integrado com o orçamento público, para monitorar e controlar os custos das políticas públicas. Essa abordagem foi fundamental para a gestão eficiente dos recursos em um período de grandes desafios fiscais. A implantação do sistema no Chile não foi isenta de dificuldades, principalmente no início, mas com o tempo, as autoridades conseguiram adaptar os processos administrativos e garantir que as informações sobre custos fossem utilizadas para melhorar as decisões políticas e a execução de programas governamentais. O sucesso do modelo chileno está relacionado à estreita colaboração entre diferentes órgãos governamentais e à criação de uma cultura de uso de dados para a melhoria contínua dos serviços públicos (BRANDÃO, 2022).

Em outros países, como os EUA, a implantação de sistemas de custos na AP também se configurou como desafio contínuo, porém com progressos significativos. O governo dos EUA utiliza um sistema de contabilidade de custos gerenciais em diversas agências governamentais para garantir que os gastos sejam rastreados e controlados de forma eficaz. O governo federal e os governos estaduais dos EUA adotaram sistemas de custos para garantir maior responsabilidade fiscal e transparência, com o objetivo de melhorar a gestão dos fundos públicos. No entanto, um desafio persistente tem sido a complexidade dos processos envolvidos e a necessidade de constante atualização

tecnológica para acompanhar as mudanças nas políticas fiscais e nos serviços públicos. Mesmo assim, a implantação desses sistemas tem sido fundamental para a tomada de decisões informadas e para o aprimoramento das políticas públicas nos diferentes níveis de governo (DA SILVA, 2022).

Além dessas experiências, outros países, como a Alemanha e o Canadá, também têm avançado na implantação de sistemas de custos na AP. A Alemanha, por exemplo, utiliza sistemas de contabilidade que integram dados financeiros e operacionais para uma análise mais precisa dos custos das políticas públicas. O Canadá, por sua vez, tem adotado práticas de CASP orientadas para resultados, com foco na melhoria do desempenho dos serviços governamentais e na otimização dos recursos. Ambos os países têm se destacado pela capacidade de adaptar seus sistemas de contabilidade e de custos às exigências de uma GP moderna, com foco em resultados e na PC à sociedade (COSTA e RAUPP, 2023).

Os exemplos internacionais demonstram que a adoção de sistemas de custos na AP pode gerar benefícios significativos, como a melhoria da transparência, o aumento da eficiência na GP e a capacidade de tomar decisões mais informadas. No entanto, também é necessário reconhecer que a implantação desses sistemas exige um esforço contínuo de capacitação dos servidores públicos, adequação das estruturas organizacionais e investimentos em tecnologia. A experiência de outros países, como França, Reino Unido e Chile, mostra que, com o devido planejamento e comprometimento das autoridades, é possível superar os desafios iniciais e garantir que os sistemas de custos contribuam para uma GP mais eficiente e transparente (SOUZA, 2023).

Portanto, a experiência internacional fornece um valioso ponto de partida para a implantação do SIC no Brasil, mas é fundamental que o país desenvolva soluções adequadas às suas especificidades. A adaptação das melhores práticas internacionais ao contexto brasileiro pode ser a chave para garantir que o SIC seja implantado com sucesso no Brasil, promovendo maior eficiência na GP e melhor uso dos recursos públicos. As lições aprendidas com a implantação do SIC em outros países são fundamentais para entender os obstáculos e as soluções encontradas, oferecendo um caminho mais seguro para os gestores públicos brasileiros que buscam aprimorar o SIC (AZEVEDO, 2020).

3. METODOLOGIA

Este estudo adota uma abordagem qualitativa e exploratório-descritiva, e tem como objetivo demonstrar que alguns Estados, mesmo após 20 (vinte) anos, da exigência

legal da implantação do SIC, ainda inobservam a LRF, logo será realizada pesquisa para identificar quais Estados já possuem o SIC e identificar os principais desafios de seu funcionamento ou o porquê de sua inexistência. Embora utilize dados quantitativos descritivos provenientes de um levantamento exploratório [168 (cento e sessenta e oito) questionários aplicados via Google Forms], o foco central reside na análise qualitativa. Essa escolha metodológica justifica-se pela complexidade do fenômeno investigado, que exige ir além da mera identificação da existência do SIC para explorar os "porquês" e "comos" de sua implantação ou ausência, incluindo as percepções dos agentes públicos, as barreiras institucionais e as nuances do arcabouço normativo.

Conforme apontado por Van Helden e Uddin (2016), a fragilidade teórica em contabilidade gerencial no setor público de economias emergentes sublinha a necessidade de abordagens que aprofundem o entendimento dos contextos específicos. Isso configura um estudo qualitativo com coleta de dados via questionário para levantamento de percepções, e não entrevistas, considerando o objeto de estudo.

3.1 Tipo de Pesquisa realizada

O tipo de pesquisa utilizado neste estudo, fundamentado em uma revisão bibliográfica, caracteriza-se pela análise e interpretação de fontes secundárias, buscando compilar e organizar os principais referenciais teóricos e práticos sobre o SIC na AP brasileira. A abordagem adotada tem por objetivo aprofundar a compreensão sobre a obrigatoriedade da implantação do SIC nos estados e no DF, conforme diretrizes normativas e exigências legais, bem como avaliar o impacto dessa obrigatoriedade no aprimoramento da GP. Tal metodologia é amplamente utilizada em estudos que requerem uma ampla base de fundamentação teórica e permitem identificar lacunas no conhecimento existente, favorecendo discussões críticas e reflexões sobre o tema (SILVA, 2024).

Uma revisão bibliográfica pressupõe a identificação, seleção e análise de textos previamente publicados em livros, artigos científicos, periódicos especializados e outros documentos pertinentes. Neste contexto, o levantamento foi conduzido com base em produções acadêmicas e institucionais que tratam da contabilidade de custos ou do SIC na AP, abordando suas características, desafios e avanços. Essa abordagem proporciona uma visão abrangente e estruturada, possibilitando o traçado de um panorama consistente sobre a evolução das práticas de gestão de custos na AP brasileira. Além disso, a revisão

auxilia no reconhecimento de tendências e melhores práticas para a implantação do SIC, bem como na identificação de possíveis barreiras enfrentadas pelos entes públicos (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

A obrigatoriedade do SIC no âmbito público decorre de uma série de normativas que buscam alinhar as práticas contábeis brasileiras aos padrões internacionais de contabilidade pública. Entre essas normas, destaca-se a NBCTSP 34, que estabelece diretrizes para a mensuração, reconhecimento e divulgação de informações de custos. A adoção dessa norma nos estados é fundamental para garantir maior transparência, eficiência e eficácia na alocação de recursos públicos. No entanto, como apontado por diversos estudos, o processo de implantação enfrenta desafios significativos, incluindo a falta de capacitação dos profissionais envolvidos e as limitações tecnológicas dos sistemas de informação existentes (BRANDÃO, 2022).

Ao longo da revisão, observou-se que a literatura aborda de forma consistente a importância do SIC como ferramenta estratégica para a governança e a tomada de decisão. O uso adequado das informações de custos contribui para o aprimoramento da gestão orçamentária e financeira, possibilitando uma análise detalhada dos gastos públicos e a identificação de oportunidades de melhoria na aplicação dos recursos. Contudo, a implantação efetiva do SIC demanda, além do compromisso institucional, o envolvimento ativo dos gestores públicos e a adoção de uma cultura organizacional voltada para a transparência e o controle (DOS SANTOS; DE ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

Diversos autores destacam que a implantação do SIC nos estados tem sido marcada por avanços graduais, embora ainda existam desigualdades significativas entre os Entes. Essas disparidades estão relacionadas a fatores como a disponibilidade de recursos financeiros, a existência de infraestrutura tecnológica, vontade política e o nível de capacitação técnica das equipes responsáveis. Além disso, as diferenças na interpretação e aplicação das normas de CASP contribuem para a heterogeneidade observada no estágio de desenvolvimento dos sistemas de custos nos diversos estados (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

A revisão bibliográfica também evidenciou que a resistência à mudança figura como um dos principais obstáculos à implantação do SIC. Muitos gestores e servidores públicos ainda veem o sistema como uma obrigação burocrática, sem perceber seu potencial transformador para a GP. Nesse sentido, os estudos indicam a necessidade de se promover ações de sensibilização e treinamento, a fim de evidenciar os benefícios do SIC para a eficiência administrativa e a PC à sociedade (COSTA e RAUPP, 2023).

Além disso, a experiência internacional é frequentemente utilizada como referência na literatura para discutir os desafios e oportunidades da implantação do SIC no Brasil. Países que já consolidaram sistemas robustos de gestão de custos na AP oferecem lições valiosas sobre como superar as barreiras estruturais e culturais que dificultam a adoção de tais sistemas. Entre essas lições, destaca-se a importância de estabelecer uma legislação clara e de fornecer suporte técnico e financeiro aos entes públicos durante o processo de implantação (FRÓES et al., 2022).

Assim, a revisão permitiu identificar que o SIC na AP brasileira está intrinsecamente ligado à agenda de modernização e inovação da AP, à vontade política e à busca por maior *accountability*. Nesse contexto, o SIC emerge como um instrumento essencial para a gestão eficiente dos recursos públicos, ao permitir que os gestores identifiquem os custos reais das atividades, serviços e programas governamentais. Essa capacidade de mensuração e análise contribui para a melhoria contínua da qualidade dos serviços prestados à população, além de fortalecer a confiança da sociedade nas instituições públicas (CARDOSO, 2023).

Por fim, a pesquisa realizada pelos autores foi aplicada entre os dias 1º e 7 de outubro de 2024, tendo como pesquisados diversas personalidades da sociedade nacional, inclusive auditores de controle externo de diversos entes subnacionais e servidores públicos em geral, lotados em órgãos da União, estados e municípios, representados pelos poderes e distribuídos pelos órgãos e integrantes da sociedade civil e militar, totalizando 168 (cento e sessenta e oito) respostas de integrantes de diversos Estados da Federação e diferentes entes subnacionais, realizada de forma digital, utilizando o aplicativo Google Forms, e estando os resultados apresentados no Capítulo 4.

3.2 Estratégia Metodológica

A estratégia metodológica deste estudo foi delineada a fim de assegurar abordagem sistemática, abrangente e criteriosa sobre o tema "SIC no setor público". Para isso, utilizou-se um delineamento que prioriza a análise qualitativa de informações coletadas a partir de uma extensa revisão bibliográfica, complementada por aspectos descritivos e exploratórios. A escolha por essa metodologia se deve à natureza do problema investigado, que requer uma compreensão profunda e contextualizada das práticas, normativas e desafios relacionados à implantação obrigatória do SIC nos estados e no DF. A combinação de elementos teóricos e práticos visa oferecer visão detalhada e

enriquecedora sobre o tema (SILVA, 2024).

Inicialmente, o processo metodológico envolveu a definição de um escopo claro para a pesquisa, centrando-se na identificação de estudos e documentos relevantes que abordassem o SIC na AP. Foi adotada uma abordagem integrativa, que permitiu a inclusão de diferentes perspectivas, desde análises acadêmicas até normativas técnicas, considerando tanto a realidade brasileira quanto as experiências internacionais. Essa pluralidade de fontes foi fundamental para sustentar as discussões e as conclusões apresentadas, além de favorecer a triangulação das informações coletadas, assegurando maior consistência aos resultados (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

O diagrama a seguir representa, de maneira visual e esquematizada, os principais caminhos metodológicos e instrumentos de coleta adotados no estudo:

Diagrama Metodológico

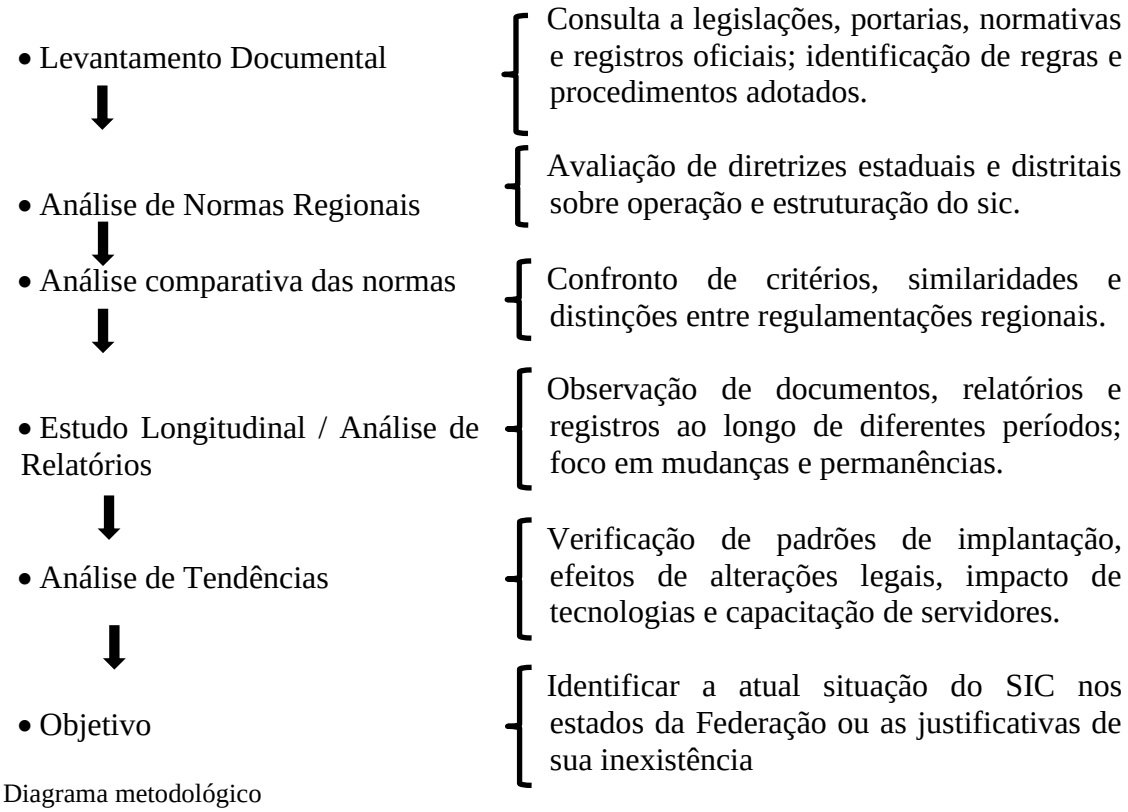


Diagrama metodológico

A revisão bibliográfica sistemática, enquanto técnica central da estratégia metodológica, seguiu critérios rigorosos de seleção, exclusão e análise das publicações. O levantamento das fontes foi realizado em bases de dados científicas renomadas, como Scielo, Periódicos CAPES, Google Scholar e outras plataformas de acesso a periódicos especializados em CASP e gestão de custos. Foram utilizados descritores como "SIC na

AP", "NBCTSP 34", "contabilidade pública gerencial" e "gestão de custos em estados brasileiros", visando garantir a pertinência e a abrangência do material selecionado (BRANDÃO, 2022).

O estudo priorizou publicações mais recentes, especialmente entre os anos de 2020 e 2025, para assegurar a contemporaneidade das discussões e a aderência às normativas atuais. No entanto, obras clássicas e relevantes anteriores a esse período também foram consideradas, sobretudo quando apresentavam contribuições essenciais para o entendimento histórico e conceitual do tema, além de normas legais. Os textos foram submetidos à avaliação quanto à relevância, qualidade metodológica, alinhamento com o objetivo do estudo e contribuição teórica e prática para o campo da CASP e da gestão de custos (DOS SANTOS; DE ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

Após a seleção inicial dos textos, procedeu-se à leitura analítica e crítica das publicações, com o objetivo de identificar os principais conceitos, argumentos e evidências empíricas relacionados ao SIC na AP. A análise dos dados qualitativos seguiu uma abordagem temática, categorizando as informações em tópicos-chave, como obrigatoriedade normativa, desafios de implantação, impactos na GP e estudos de caso em diferentes estados brasileiros. Essa sistematização possibilitou a organização do conhecimento de forma clara e lógica, facilitando a discussão e a integração dos resultados obtidos (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

A estratégia metodológica também contemplou uma análise descritiva, voltada para o entendimento detalhado das características, funcionalidades e objetivos do SIC no contexto da AP brasileiro. Nesse sentido, a pesquisa buscou destacar como o SIC pode contribuir para o aprimoramento da gestão financeira, a melhoria da transparência pública e o atendimento às exigências legais, com base nas diretrizes estabelecidas pela NBCTSP 34 e outras normativas correlatas. Essa abordagem descritiva foi essencial para contextualizar a relevância e a aplicabilidade do SIC nos estados e no DF (COSTA e RAUPP, 2023).

Adicionalmente, o estudo explorou aspectos comparativos. Essa análise foi fundamentada em relatórios técnicos, artigos científicos e documentos oficiais que abordam a adoção do sistema em entes públicos específicos. A comparação entre os casos permitiu identificar padrões, lacunas e boas práticas que podem servir de referência para outras administrações públicas em processo de implantação do SIC. Esse componente exploratório foi particularmente valioso para enriquecer as discussões e propor recomendações baseadas em evidências empíricas (FRÓES et al., 2022).

Outro elemento importante da estratégia metodológica foi a consideração de desafios e oportunidades associadas à implantação do SIC. A partir da análise crítica da literatura, foram destacados fatores como limitações tecnológicas, restrições orçamentárias, resistência à mudança organizacional e falta de capacitação técnica dos profissionais envolvidos. Paralelamente, foram identificados benefícios potenciais, como maior controle sobre os custos públicos, melhoria na alocação de recursos e fortalecimento da *accountability*. Essa abordagem reflexiva permitiu oferecer uma visão equilibrada e fundamentada sobre o tema, considerando tanto os obstáculos quanto as possibilidades (CARDOSO, 2023).

Assim, a estratégia metodológica adotada, portanto, caracteriza-se por sua robustez e abrangência, combinando elementos de análise qualitativa, descritiva e exploratória. Essa abordagem permitiu não apenas mapear o SIC na AP, mas também oferecer *insights* valiosos para gestores, pesquisadores e formuladores de políticas públicas interessados em compreender e aprimorar o SIC nos estados e no DF (AZEVEDO, 2020).

Esse estudo procura identificar a atual situação do SIC nos estado da Federação ou as justificativas de sua inexistência, criando um caminho para destacar a importância de estudos sobre o tema e a obrigatoriedade do cumprimento das normas aplicáveis ao assunto, sobretudo a Constituição Federal de 1988, a LRF, a Lei nº 4320/64, a NBCTSP do CFC e o entendimento doutrinário constante de artigos, teses, obras e dissertações.

Procura-se propor e implantar uma solução para o tema, bem como para a materialização técnica do princípio da Eficiência, prevista no art. 37 da CF/88, a apropriação e o cálculo dos serviços públicos prestados e a possibilidade da comparação de tais resultados entre os órgãos da AP (*benchmarking*).

3.3 Instrumentos de Coleta de Dados

Os instrumentos de coleta de dados empregados neste estudo foram selecionados com o objetivo de garantir a precisão e a abrangência das informações necessárias para analisar a obrigatoriedade da implantação do SIC na AP, com ênfase nos estados e no DF. A coleta foi realizada prioritariamente por meio de fontes secundárias, utilizando publicações acadêmicas, relatórios técnicos, legislações específicas e documentos institucionais que abordam os aspectos normativos, técnicos e práticos relacionados ao SIC. A escolha por fontes secundárias fundamenta-se na natureza exploratória e descritiva da pesquisa, que busca consolidar um referencial teórico robusto sobre o tema (SILVA,

2024). A pesquisa não utilizou entrevistas conduzidas pelo autor, mas sim um formulário eletrônico pré-definido aplicado a servidores públicos do DF, estados e alguns municípios para coletar dados sobre suas percepções e experiências com o SIC. Adicionalmente, dados qualitativos provenientes de entrevistas publicadas em artigos e relatórios secundários foram incorporados para enriquecer esta análise.

Inicialmente, foram utilizados bancos de dados acadêmicos reconhecidos, como Scielo, CAPES Periódicos e Google Scholar, para identificar artigos científicos, dissertações, teses e livros relevantes. Os critérios de busca envolveram palavras-chave como "SIC no setor público", "NBCTSP 34", "contabilidade pública gerencial", “custos no setor público” e "gestão de custos em estados brasileiros". A análise criteriosa desses materiais teve por objetivo selecionar publicações que oferecessem dados consistentes, atualizados e diretamente relacionados ao problema de pesquisa, garantindo a qualidade e a relevância das informações coletadas (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

A legislação aplicável ao tema, como a NBCTSP 34 e outras normas correlatas, também foi considerada como uma importante fonte de dados. Documentos oficiais disponibilizados por órgãos como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o TCU e TCE foram analisados para compreender os requisitos normativos e as diretrizes práticas para a implantação do SIC. Esses documentos forneceram *insights* valiosos sobre os desafios enfrentados pelos entes públicos no processo de adaptação às normas internacionais de contabilidade (BRANDÃO, 2022).

Além disso, relatórios institucionais e estudos de caso elaborados por estados e municípios que implementaram ou estão em processo de implantação do SIC foram utilizados como instrumentos complementares. Esses documentos permitiram identificar exemplos práticos, avaliar resultados obtidos e mapear os principais desafios enfrentados pelos gestores públicos. Estudos como os realizados sobre a adoção do SIC em Salvador e em Fortaleza serviram como referências empíricas significativas, contribuindo para o aprofundamento da análise (FRÓES et al., 2022; DA SILVA et al., 2022).

Para garantir a pluralidade e a confiabilidade das informações, os dados coletados também incluíram análises bibliométricas e revisões sistemáticas publicadas em revistas especializadas. Essas análises forneceram um panorama detalhado sobre o tema, identificando tendências, lacunas e debates recorrentes na literatura. O emprego desse tipo de instrumento mostrou-se crucial para subsidiar as discussões teóricas e propor recomendações práticas fundamentadas em evidências científicas (NEVES, 2022).

A triangulação das informações obtidas a partir das diferentes fontes foi um aspecto essencial no processo de coleta de dados. Essa estratégia permitiu comparar, validar e complementar os dados, reduzindo possíveis vieses e aumentando a robustez dos resultados. Por exemplo, informações provenientes de artigos científicos foram cruzadas com dados de relatórios técnicos e legislações para oferecer uma visão mais completa e precisa sobre a realidade do SIC nos estados (DOS SANTOS; DE ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

Outro instrumento relevante foi a análise documental, a qual envolveu a leitura crítica e interpretativa de textos normativos, relatórios de auditoria, pareceres técnicos e documentos oficiais publicados por órgãos governamentais. Esse método possibilitou identificar as exigências legais, os critérios de conformidade e os indicadores de desempenho associados à implantação do SIC. Além disso, a análise documental permitiu mapear iniciativas de controle e fiscalização adotadas pelos TC no monitoramento da implantação do sistema (COSTA e RAUPP, 2023).

Embora a pesquisa tenha sido baseada em fontes limitadas, foi realizado um esforço para incluir a perspectiva de profissionais e especialistas por meio de dados extraídos de entrevistas publicadas em artigos e relatórios. Essas informações enriqueceram a análise ao trazer percepções práticas sobre a utilidade, os benefícios e as dificuldades enfrentadas na implantação do SIC. Essa abordagem, que prioriza dados qualitativos e perspectivas de campo, alinha-se à recomendação de VAN HELDEN e UDDIN (2016), que expressam ceticismo quanto à adequação de levantamentos (*surveys*) para desvendar a interação entre as práticas de contabilidade gerencial e os contextos específicos dos setores públicos de economias emergentes, dada a complexidade de fenômenos como a cultura tradicional, a informalidade, o clientelismo e a corrupção (VAN HELDEN e UDDIN, 2016). Por exemplo, depoimentos de contadores públicos e gestores municipais evidenciaram a importância de capacitações técnicas e investimentos tecnológicos para o sucesso do processo de implantação (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

O uso de estudos comparativos entre estados brasileiros também foi explorado como um instrumento indireto de coleta de dados. Publicações que discutem diferentes níveis de maturidade na implantação do SIC, como nos estados de Rondônia, SC e BA, foram essenciais para identificar fatores críticos de sucesso e desafios regionais específicos. Esses estudos forneceram subsídios para a formulação de recomendações adaptadas às realidades regionais e locais, considerando as desigualdades existentes entre os Entes (FRÓES et al., 2022; CARDOSO, 2023).

Por fim, a ampla revisão bibliográfica desempenhou um papel central como instrumento de coleta de dados. A literatura acadêmica sobre CASP, gestão de custos e transparência foi explorada de forma extensiva para identificar teorias, modelos conceituais e evidências empíricas relacionadas ao SIC. A integração dessas diferentes perspectivas possibilitou construir uma base sólida de conhecimento, fundamentando as discussões e conclusões apresentadas no estudo (AZEVEDO, 2020).

Na coleta, a pesquisa pretende obter os dados de que precisa para responder ao problema quanto à falta do SIC em alguns estados brasileiros, sendo os dados coletados por observação, formulários e pesquisa normativa aos entes envolvidos e por meio do portal das UGs e da transparência, aplicando questionário aos estados da Federação.

3.4 População e Casos Selecionados

A definição da população e dos casos selecionados é um elemento crucial para assegurar a validade e a confiabilidade dos resultados de qualquer pesquisa científica. No contexto deste estudo, que trata do SIC na AP, a identificação da população e dos casos selecionados teve como base os entes públicos diretamente envolvidos na adoção e implantação do SIC, bem como os profissionais e documentos associados ao objeto. A delimitação foi realizada de forma criteriosa, considerando as especificidades da AP brasileira, com destaque para os estados e o DF, os quais possuem diferentes níveis de maturidade e adequação às normativas de custos (SILVA, 2024).

A população-alvo desta pesquisa compreendeu todos os estados brasileiros e o DF, totalizando 27 Entes. Esse recorte foi escolhido devido à obrigatoriedade de implantação do SIC, conforme exigido pela NBCTSP 34. Cada estado apresenta características distintas em termos de estrutura administrativa, capacidades técnicas e realidade financeira, o que oferece um rico campo para análise comparativa e exploratória. Além disso, os estados possuem papel fundamental no cumprimento das exigências legais, sendo responsáveis pela aplicação de políticas públicas alinhadas às diretrizes nacionais (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

Ressalta-se que, por questões de confidencialidade dos dados, especialmente no que tange a informações profissionais que possam ser utilizadas, não serão divulgados nomes de servidores ou de documentos internos das Unidades Gestoras pesquisadas.

Embora a população-alvo incluísse todos os estados e o DF, o caso selecionado foi definido de forma intencional, considerando critérios como disponibilidade de

informações, estágio de implantação do SIC e representatividade geográfica. Assim, a seleção englobou um conjunto selecionado de estados que apresentavam documentação detalhada sobre o SIC ou estudos de caso publicados em artigos científicos, relatórios técnicos ou outros documentos institucionais. Esse recorte permitiu aprofundar a análise sem comprometer a representatividade dos resultados, assegurando que diferentes contextos e desafios fossem considerados (BRANDÃO, 2022).

Além dos Entes, a pesquisa considerou como população secundária os profissionais diretamente envolvidos no processo de implantação e gestão do SIC, incluindo contadores públicos, gestores financeiros, auditores e outros especialistas técnicos. Esses profissionais desempenham um papel central na operacionalização do sistema, sendo responsáveis por sua aplicação prática e por garantir o cumprimento das normativas legais. A perspectiva desses agentes foi explorada por meio de informações publicadas em relatórios, entrevistas e estudos de caso, que trouxeram contribuições valiosas para o entendimento das dificuldades e oportunidades associadas ao SIC (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

O caso selecionado dentro dessa população secundária também seguiu critérios específicos, priorizando os estados e municípios que apresentavam maior transparência nas informações sobre a implantação do SIC. Isso incluiu localidades com relatórios de auditoria pública disponíveis, estudos acadêmicos relevantes e iniciativas inovadoras de gestão de custos. Exemplos incluem o Estado de SC, que foi pioneiro na implantação do SIC, e o município de Salvador, cuja experiência foi documentada em estudos recentes (COSTA e RAUPP, 2023; FRÓES et al., 2022).

Outro aspecto importante na seleção do caso foi a inclusão de estudos que analisam percepções e práticas de profissionais em estados como Rondônia e municípios como Fortaleza, onde o SIC foi implementado de forma parcial. Essas experiências permitiram compreender como fatores locais, como capacitação técnica, infraestrutura tecnológica e engajamento político, influenciam o sucesso da implantação do sistema. Além disso, possibilitaram explorar as principais barreiras enfrentadas pelos entes públicos em contextos com recursos limitados (DA SILVA et al., 2022; DOS SANTOS; DE ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

A abordagem utilizada na definição da população e da seleção também considerou documentos e normativas que regulamentam o SIC na AP. Esses materiais foram tratados como fontes primárias de informações, oferecendo uma visão abrangente sobre os requisitos legais e as diretrizes práticas associadas ao tema. Entre os principais

documentos analisados estão a NBCTSP 34, as resoluções do CFC e os relatórios de fiscalização dos TC. Esses elementos permitiram alinhar a análise teórica às exigências práticas do contexto brasileiro (CARDOSO, 2023).

Além dos Entes e dos profissionais, foram incluídos na população do estudo relatórios de estudos comparativos publicados em revistas científicas, que analisam a aplicação do SIC em diferentes regiões e contextos. Esses relatórios ofereceram dados quantitativos e qualitativos sobre a eficácia do sistema, os resultados obtidos e os desafios encontrados, proporcionando uma base sólida para a triangulação das informações coletadas. Essa abordagem foi essencial para enriquecer a análise e aumentar a confiabilidade das conclusões do estudo (NEVES, 2022).

A delimitação da população e dos casos selecionados também levou em consideração a diversidade geográfica e socioeconômica dos estados brasileiros. Essa estratégia foi importante para assegurar que diferentes realidades fossem contempladas, desde estados com maior capacidade administrativa e financeira, como SP e RS, até estados com desafios significativos de infraestrutura e recursos humanos, como Acre e Maranhão. A inclusão dessa diversidade permitiu identificar padrões e peculiaridades que influenciam o SIC em contextos variados (AZEVEDO, 2020).

3.5 Procedimentos de Análise de Dados

Os procedimentos de análise de dados desempenham um papel central em qualquer pesquisa científica, especialmente em estudos voltados à análise de sistemas complexos, como o SIC. Para alcançar os objetivos desta investigação, empregou-se abordagem analítica que abrangeu técnicas qualitativas e quantitativas, com o intuito de interpretar as informações coletadas de forma rigorosa e significativa. A metodologia adotada foi delineada para assegurar a coerência entre os dados coletados e as questões de pesquisa, oferecendo subsídios para uma discussão crítica e fundamentada (SILVA, 2024).

A análise dos dados teve início com a organização e classificação das informações provenientes das diversas fontes utilizadas, incluindo documentos normativos, artigos científicos e relatórios técnicos. Essa etapa envolveu a catalogação de conteúdos relevantes, identificando padrões, lacunas e correlações entre os materiais analisados. A utilização de *softwares* de gerenciamento de referências, como o Mendeley e o Zotero, facilitou o processo de sistematização das fontes e permitiu uma gestão eficiente do vasto volume de dados coletados (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

A etapa seguinte consistiu na análise de conteúdo, uma técnica amplamente utilizada em pesquisas qualitativas, que visa identificar temas e categorias emergentes nos dados. Essa abordagem foi aplicada aos textos normativos, como a NBCTSP 34, bem como aos relatos e estudos de caso que documentam o SIC em estados e municípios. Por meio da análise de conteúdo, foi possível compreender as dimensões críticas do sistema, como os desafios técnicos, as oportunidades de melhoria e os impactos na GP. Esse método possibilitou a extração de *insights* que contribuíram para a formulação de recomendações práticas (BRANDÃO, 2022).

A análise de conteúdo também foi empregada para examinar entrevistas e depoimentos de especialistas, contadores públicos e gestores envolvidos na implantação do SIC. Essas informações foram codificadas e categorizadas em temas específicos, como a relevância do sistema para a transparência fiscal, a importância da capacitação técnica e as dificuldades na adaptação às normativas. A triangulação desses dados com outras fontes, como relatórios de auditoria e estudos comparativos, garantiu a validade das interpretações realizadas (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

Para os dados quantitativos, oriundos de relatórios técnicos e estudos bibliométricos, foram aplicadas técnicas estatísticas descritivas. Esses dados incluíram indicadores como o número de estados que já implementaram o SIC, os níveis de conformidade com a NBCTSP 34 e os investimentos realizados em TI. A análise estatística foi conduzida utilizando ferramentas como o Excel e o SPSS, que permitiram gerar gráficos e tabelas que sintetizam as principais tendências identificadas. Esses resultados foram essenciais para contextualizar a discussão teórica e oferecer um panorama atualizado sobre a realidade da gestão de custos na AP (DOS SANTOS; DE ANDRADE; AZEVEDO, 2024).

Outro procedimento relevante foi a análise comparativa, utilizada para identificar semelhanças e diferenças nas experiências de implantação do SIC em estados distintos. Essa técnica possibilitou a exploração dos fatores que influenciam o sucesso ou o fracasso do sistema em contextos específicos, levando em consideração variáveis como disponibilidade de recursos, engajamento político e infraestrutura tecnológica. A análise comparativa também possibilitou a identificação de boas práticas que podem servir como referência para outros estados, contribuindo para o aprimoramento das políticas públicas voltadas à gestão de custos (FRÓES et al., 2022).

Além disso, a análise documental desempenhou um papel central na interpretação dos dados coletados. Esse procedimento envolveu uma leitura crítica e reflexiva de textos

normativos, relatórios institucionais e pareceres técnicos. A análise documental foi aplicada com o objetivo de compreender as exigências legais e os desafios associados à implantação do SIC, bem como para identificar oportunidades de melhoria nos processos de GP. Esse método foi particularmente útil para explorar as interações entre os diferentes atores envolvidos, como o TC, por exemplo (COSTA e RAUPP, 2023).

A integração de técnicas qualitativas e quantitativas foi um diferencial importante nos procedimentos de análise de dados deste estudo. Essa abordagem mista permitiu combinar a profundidade interpretativa da análise qualitativa com a objetividade e a precisão dessas análises quantitativas, oferecendo uma visão abrangente e equilibrada sobre o tema. Por exemplo, enquanto a análise qualitativa forneceu *insights* sobre as percepções dos gestores e os desafios técnicos, a análise quantitativa forneceu evidências concretas sobre o estágio do SIC em diferentes estados (CARDOSO, 2023).

Um aspecto central da análise de dados foi a triangulação, uma estratégia metodológica que visa validar os resultados ao combinar informações provenientes de diferentes fontes e métodos. A triangulação foi aplicada para verificar a consistência dos dados coletados e assegurar que as conclusões fossem baseadas em evidências robustas e confiáveis. Esse procedimento foi especialmente relevante para lidar com a complexidade do tema, que envolve múltiplos fatores e perspectivas, como aspectos técnicos, normativos e gerenciais (AZEVEDO, 2020).

Outro recurso utilizado foi a análise de tendências, que buscou identificar padrões e mudanças ao longo do tempo em relação à implantação do SIC na AP. Essa análise foi fundamentada em estudos longitudinais e relatórios que documentam a evolução do sistema em estados brasileiros. A análise de tendências permitiu compreender como fatores como alterações legislativas, avanços tecnológicos e iniciativas de capacitação têm influenciado a adoção do SIC, oferecendo *insights* valiosos para a formulação de políticas públicas mais eficazes (NEVES, 2022).

4. ANÁLISE DO CONTEXTO DO SIC NO BRASIL

Conforme demonstrado no diagnóstico constante do item 3.2, verifica-se o desconhecimento quanto aos custos por aluno, por paciente ou mesmo de um processo de PC em um TC. Similarmente, é notável a omissão de alguns órgãos da AP quanto à implantação do SIC, sobretudo em alguns estados e municípios, mesmo diante da expressa disposição legal na LRF. Observa-se, portanto, a necessidade de uma atuação

mais incisiva dos órgãos de fiscalização e controle no sentido de recomendar e acompanhar a implantação do SIC, incluindo a oferta de orientação técnica, quando pertinente, em face das funções pedagógicas inerentes a esses órgãos.

Dessa forma, faz-se necessário destacar a distinção entre custo fixo e variável, e custo direto e indireto, conforme abordado por MARTINS (2008) em sua obra Contabilidade de Custos:

> "...classificação de Direto e Indireto que se está fazendo é com relação ao produto feito ou ao serviço prestado..."
> "Conceitos também importantes: Custos Diretos, Indiretos, Fixos e Variáveis. Diretos e Indiretos dizem respeito ao relacionamento entre o custo e o produto feito: os primeiros são fácil, objetiva e diretamente apropriáveis ao produto feito, e os indiretos precisam de esquemas especiais de alocação, tais como bases de rateio, estimativas, etc. Custos fixos e variáveis são uma classificação que não leva em consideração o produto, e sim o análise entre o valor total do custo num determinado período e o volume de produção. Fixos são os que em um período têm seu montante fixado não em função de oscilações na atividade, e variáveis os que têm seu valor determinado em função dessa oscilação." (MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. Ed. Atlas, 2008)

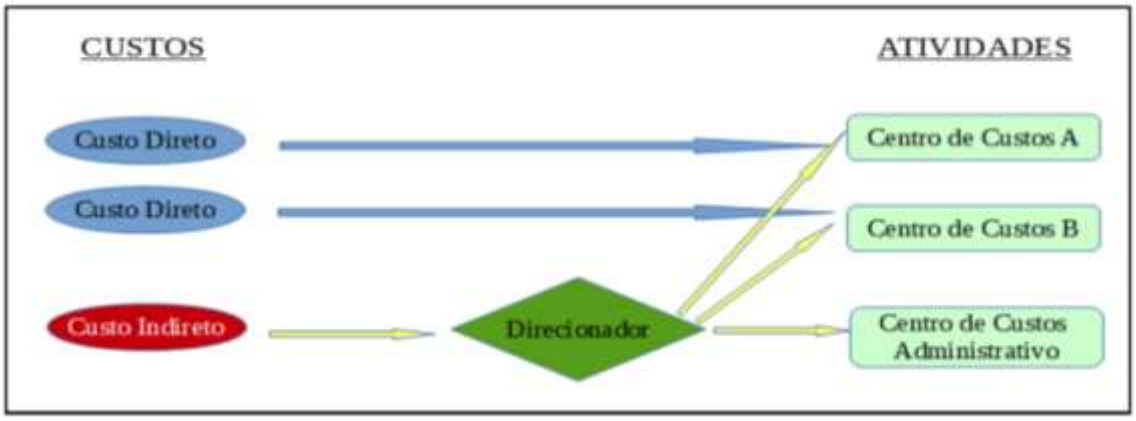


Figura 04: extraída do Manual de Procedimentos Contábeis – MAPCONT – Vol. II (Custos) 2024.

Apesar de alguns gestores interpretarem que os custos devem ser calculados pela quantidade total repassada dividida por beneficiário, tal abordagem diverge da correta aplicação da ciência contábil em relação aos custos. Tais procedimentos operacionais desconsideram outros custos que de alguma forma compõem o custo da prestação de determinado serviço, mesmo que indiretamente, como o cálculo das despesas de depreciação, sentenças judiciais e multas, conforme ensinam PIGATTO, HOLANDA, MOREIRA e CARVALHO:

> "Outros problemas característicos do modelo brasileiro, apontados por Machado, dizem respeito às variações passivas independentes da execução orçamentária, não registradas, tais como depreciações, sentenças judiciais desfavoráveis e passivos atuariais em formação. Esses problemas decorrem, como foi dito, do descompasso entre, de um lado, a apropriação de gastos no orçamento e no patrimônio, e de outro, daquilo que realmente deveria ser considerado no desempenho do período." (PIGATTO; HOLANDA; MOREIRA e CARVALHO, 2010).

Um dos grandes desafios, entre outros, é a alocação dos custos indiretos, como descrevem FRIAS, LOURENÇO e CONCEIÇÃO no Projeto de Sistemas de Contabilidade Gerencial em AP: um estudo de caso:

> "Existem diferentes métodos de alocação de custos indiretos, de acordo com o desejado grau de precisão. Entre esses vários métodos, existe o tradicional método departamental – um processo de alocação em duas etapas, como o Método de Custos Homogêneo (HSM), ou o mais sofisticado Activity–Based Costing (Método do Custeio Baseado em Atividades - ABC). O HSM é baseado na divisão da entidade em segmentos organizacionais, chamados seções ou centros de(os) custos, para os quais os custos são determinados e, por sua vez, alocados ao objeto do custo (BHIMANI et al., 2019; Drury & Tayles, 2021). Os custos indiretos têm crescido exponencialmente, sendo o componente principal na estrutura de custos da maioria das organizações. Este aumento não é devido ao aumento do volume de produção e vendas, mas fundamentalmente ao maior, complexidade das operações. As bases de alocação tradicionais não explicam o comportamento da maioria dos custos indiretos e, consequentemente, a sua utilização pode levar a uma imputação incorreta dos custos indiretos por produtos ou serviços." (FRIAS; LOURENÇO e CONCEIÇÃO, 2021)

Assim, verifica-se a necessidade do rateio dos custos indiretos e fixos de forma técnica e padronizada, para que se possa possibilitar a comparação com outros órgãos da AP, ou seja, o *benchmarking*. A implantação e o funcionamento do SIC possibilita não apenas o controle dos gastos e a verificação do custo do serviço prestado, mas também a comparação entre órgãos que oferecem serviços similares. Essa comparação permite identificar a economicidade na realização do serviço, indicando a necessidade de uma análise detalhada da cadeia de custos. Isso inclui a identificação de compras realizadas acima do preço de mercado, excesso de pessoal contratado, desperdício de materiais, entre outros pontos relevantes e outras análises que só serão possíveis após essa comparação, ou mesmo a identificação de erros de alocação de custos, momento em que se fará necessário o treinamento do pessoal utilizado na apropriação dos custos.

De fato, o controle de custos tem sido aplicado por muitas décadas, inclusive na AP, como evidenciado pela análise de custos em grandes obras de engenharia, a exemplo da Construção do Aeroporto Internacional da Grande Natal, em São Gonçalo do Amarante/RN, resultante de um convênio entre a Infraero e o Exército Brasileiro, no ano de 1998. Esse convênio empregou os Batalhões de Engenharia de Construção do Nordeste para a execução dos serviços, como desmatamento, terraplenagem, drenagem, transporte, base e sub-base, entre outros, apropriando e confrontando o valor estimado com o executado na obra. Ao elaborar os relatórios físico-financeiros, identifica-se se a

quantidade executada possui custo similar ao valor estimado (planejado durante a elaboração do projeto da obra). Assim, torna-se viável mensurar tecnicamente a eficiência na execução dos serviços, em relação ao que foi planejado, ou apontar a necessidade de adequações durante a execução da obra, evitando, dessa forma, projetos de grande porte sem utilidade ou finalização adequada (comumente denominados “elefantes-brancos”). O Aeroporto já foi inaugurado e está em pleno funcionamento.

Este item descreve a forma como os dados serão processados, utilizando abordagens quantitativas e qualitativas, predominantemente, neste estudo. As informações serão coletadas a partir de normas estaduais, com o objetivo de identificar quais entes possuem o SIC e se este se encontra em funcionamento, ou em qual sua fase atual de maturidade.

Para a elaboração deste estudo, uma pesquisa foi realizada entre 01 e 07 de outubro de 2024, abrangendo indivíduos de diversos setores da sociedade nacional, incluindo Auditores de Controle Externo e servidores públicos de diferentes poderes, órgãos e integrantes das esferas civil e militar, totalizando 168 (cento e sessenta e oito) respostas, conforme resultados apresentados a seguir:

a. Os pesquisados pertencem em 17,4% ao Governo Federal, 56,3% aos Governos Estaduais e 12,6% à Administração Municipal:

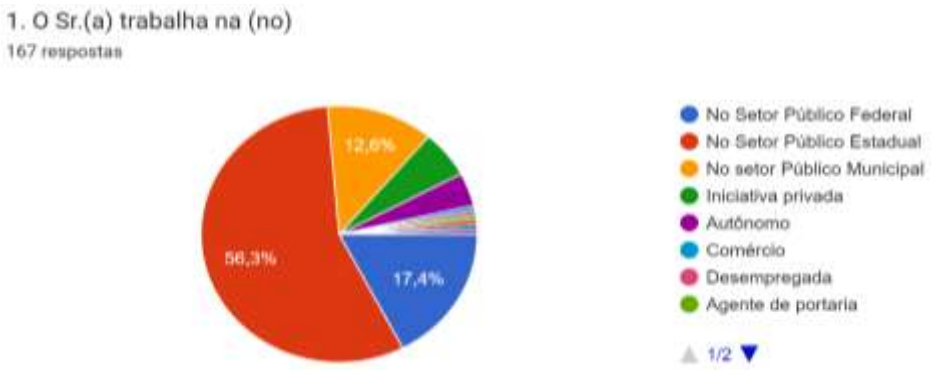


Figura 05: resultado de pesquisa realizado pelo autor

b. Os participantes pertenciam à União e a cerca de 63% dos estados da Federação, como aos estados do Amazonas, São Paulo, Pará, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Bahia, Goiás, Ceará, Paraná, Roraima, Rio Grande do Norte, Rio de Janeiro, Rondônia, Rio Grande do Sul, Amapá, Minas Gerais, ao DF e aos municípios de Manaus, Presidente Figueiredo, Iranduba, Itacoatiara, Silves, São Gabriel da Cachoeira, Coari, e integrantes da Defesa e Forças Armadas (Exército, Marinha e Aeronáutica);

c. Dos que responderam à pesquisa, 43,2% pertencem ao sistemas TCs e 37,4% ao Executivo, tendo ainda representantes do Legislativo, Judiciário, Ministério Público, Forças Armadas e Administração Indireta:

Figura 06: resultado de pesquisa realizado pelo autor

d. Dos que responderam à pesquisa, quase metade dos servidores pesquisados (49,3%) responderam que não têm acesso e 14,9% possuem acesso ao sistema de alguns jurisdicionados. Somente 14,9% responderam que possuem acesso ao sistema de planejamento orçamentário/Execução de todos os jurisdicionados, conforme demonstrado a seguir:

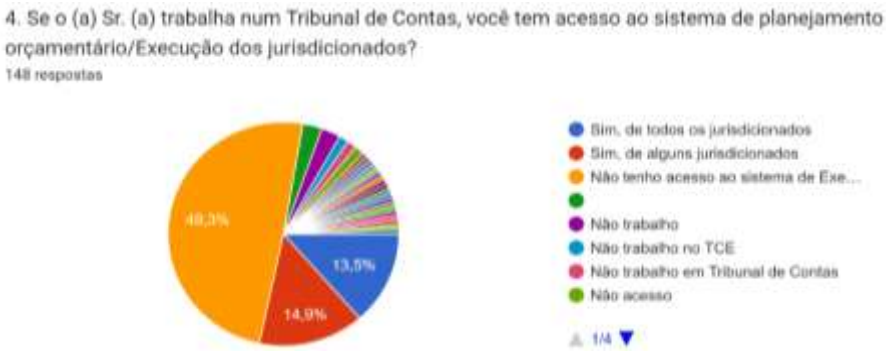


Figura 07: resultado de pesquisa realizado pelo autor

e. Foi indagado se, no ente da Federação (U, E, DF, Mun.) em que o pesquisado trabalha possui algum SIC da AP:

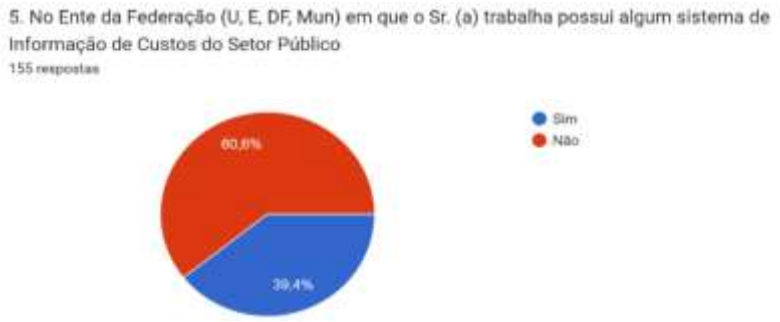


Figura 08: resultado de pesquisa realizado pelo autor

f. Foi pesquisado ainda se o pesquisado possui acesso ou se sabe quanto custa um aluno de uma escola pública, seja do município ou do estado do Amazonas:

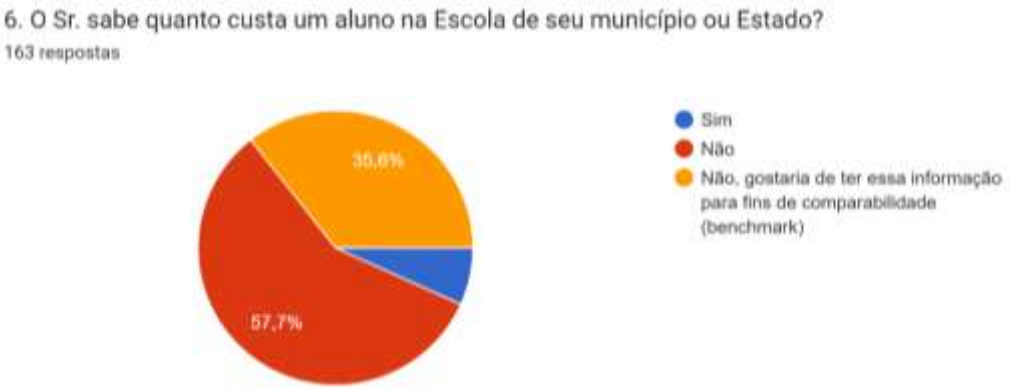


Figura 09: resultado de pesquisa realizado pelo autor

g. Foi indagado se o pesquisado sabe quanto custa um paciente em uma unidade hospitalar do estado ou em uma UBS, conforme gráfico a seguir.

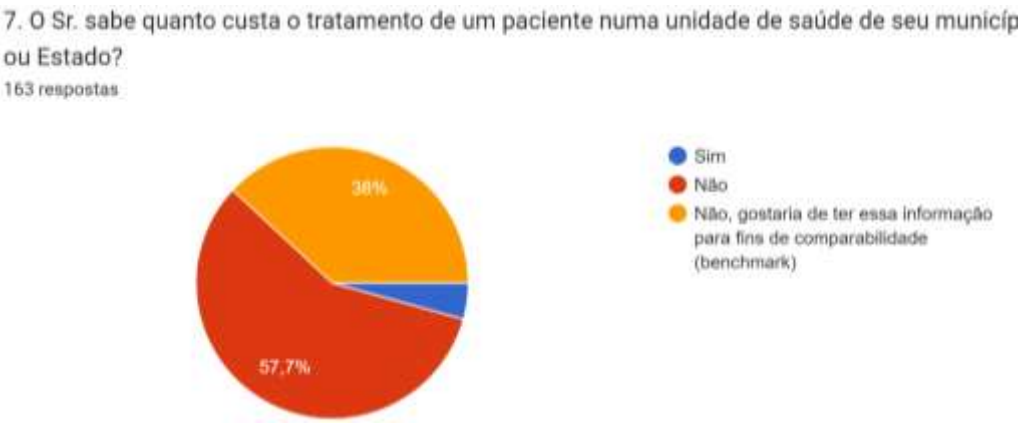


Figura 10: resultado de pesquisa realizado pelo autor

h. E, por fim, foi perguntado se o pesquisado sabe quanto custa um processo de PC Anuais num TC, conforme apresentado a seguir:

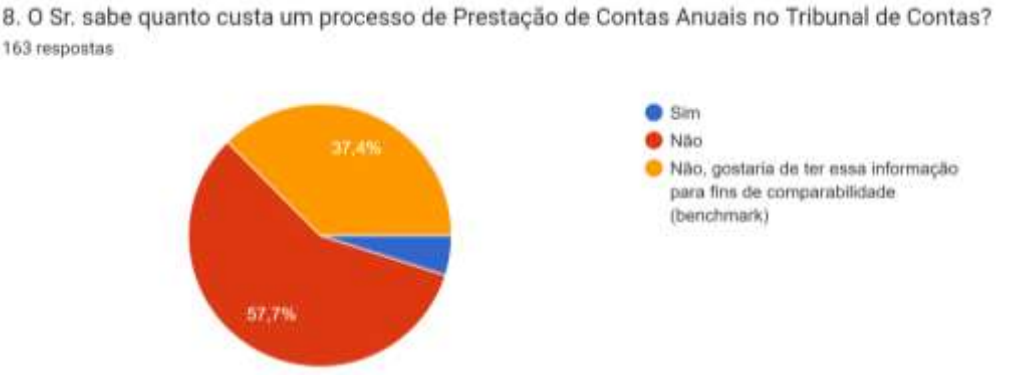


Figura 11: resultado de pesquisa realizado pelo autor

A análise dos resultados aponta para uma fragilidade crítica na operacionalização do SIC, com a constatação de que quase metade (49,3%) dos servidores pesquisados não possui acesso aos sistemas de controle orçamentário e de execução de suas Unidades Gestoras. Este dado, ilustrado na Figura 07, questiona diretamente a capacidade institucional da AP, um conceito amplamente debatido no Referencial Teórico por autores como MEINCHEIM, RAUPP e SACRAMENTO (2023). À luz da pesquisa de CARDOSO e RODRIGUES (2023), que já indicava a percepção de inadequação das informações de custos entre gestores federais, nossos achados corroboram a persistência de uma lacuna significativa. Essa dificuldade de acesso e familiaridade com os dados não só compromete a "gestão técnica, eficiente e transparente" preconizada pela LRF e NBCTSP 34, mas também impede a concretização da finalidade precípua do SIC: subsidiar a tomada de decisão gerencial, conforme destacam SILVA (2024) e MOHR (2016). A inabilidade de informar o custo unitário de serviços básicos, como mostrado nas Figuras 09, 10 e 11, reforça a tese de MOHR (2016) de que a ausência de uma base sólida de conhecimento de custos conduz a escolhas menos técnicas e mais suscetíveis a influências não gerenciais, distanciando-se do modelo de gestão pública gerencial desejado, resultando em decisões mais pessoais e menos técnicas.

Infere-se, assim, que a dificuldade dos profissionais que atuam cotidianamente, incluindo gerentes e operadores, em compreender claramente o planejamento e a execução orçamentária, pode comprometer a coleta, o processamento e, principalmente, o uso eficaz dos dados de custos para a tomada de decisões. Esse panorama sugere que muitas escolhas podem estar sendo feitas com base em informações insuficientes ou desatualizadas. Além disso, o acesso restrito aos dados pode gerar entraves significativos à agilidade e à eficiência esperadas na AP. As análises apresentadas nas Figuras 09, 10 e 11 revelam uma lacuna crítica no conhecimento essencial para uma gestão pública eficaz. Nesse sentido, SILVA e BEHR (2025) identificaram que políticos sem formação contábil expressam uma significativa falta de compreensão dos dados contábeis, inclusive as Demonstrações Contábeis, e enfatizam que a informação de custos precisa ser confiável, precisa, oportuna, comparável e, crucialmente, fácil de entender. Eles observam que relatórios personalizados são preferidos por serem "mais didáticos" (SILVA e BEHR, 2025). Observa-se que a maior parte dos servidores não consegue informar o custo unitário de serviços básicos, como o custo por aluno em uma escola, por paciente em um hospital ou por processo em um TC. Isso indica que, mesmo onde o SIC já está

implementado, os dados gerenciais podem não estar sendo gerados ou não estão sendo adequadamente acessados e compreendidos pelos usuários relevantes.

Essa insuficiência de clareza sobre os custos acarreta consequências significativas para a eficiência, a economicidade e a possibilidade de comparar desempenhos (*benchmarking*) entre diferentes órgãos da AP. Como bem ressaltado por MOHR (2016), a contabilidade de custos é fundamental porque ela "torna as estimativas mais precisas e úteis para fins comparativos". A ausência dessa base de conhecimento pode levar a escolhas sobre a alocação de recursos e a priorização de investimentos que se pautam menos em critérios técnicos e mais em intuições ou influências políticas, distanciando-se do modelo de gestão pública gerencial desejado.

A comparação do custo por aluno em escolas públicas, por paciente em hospitais ou por processo de PC em TC se torna um desafio, uma vez que as próprias instituições frequentemente não conseguem mensurar seus custos internos. Essas observações indicam que os obstáculos — sejam eles técnicos, culturais, políticos ou organizacionais — transcendem a mera instalação de um SIC. Os desafios residem, de fato, na dificuldade de estabelecer uma mentalidade orientada para os custos e de capacitar os profissionais para compreenderem e aplicarem efetivamente essas informações e inserção dos dados.

O exposto acentua a premente necessidade de que a AP adote os conceitos da contabilidade de custos, com o objetivo de concretizar a qualidade do gasto público. Ignorar ou desconhecer essas métricas básicas pode resultar em grandes desperdícios e na impossibilidade de otimizar a oferta de serviços cruciais à população. Tal postura contraria os fundamentos da LRF e, evidentemente, o Princípio da Eficiência, estabelecido no Art. 37 da Constituição Federal de 1988.

4.1 Histórico e Contextualização do SIC na AP

O SIC é um instrumento relevante para a AP, tendo como principal objetivo promover maior transparência, melhor gestão e eficiência no uso dos recursos públicos. A obrigatoriedade de sua implantação está diretamente relacionada à necessidade de aprimorar os mecanismos de gestão, inovação e controle dos gastos, em conformidade com as normativas legais e os princípios da AP, como eficiência, economicidade e transparência. Desde sua concepção, o SIC foi estruturado com base em fundamentos técnicos provenientes da CASP, sendo inicialmente discutido em fóruns especializados como resposta às demandas de controle social e fiscalização financeira (SILVA, 2024).

A origem do SIC no Brasil remonta às discussões sobre a modernização da CASP, intensificadas a partir da convergência às normas internacionais de contabilidade aplicadas à AP. A NBCTSP 34, que trata especificamente de informações de custos, surge como uma referência normativa fundamental para a padronização e obrigatoriedade de práticas relacionadas ao SIC. Essa norma estabelece diretrizes para a coleta, tratamento e apresentação das informações de custos, destacando a relevância de seu papel no planejamento e no monitoramento das políticas públicas. No entanto, a adoção do SIC pelos entes federados tem encontrado desafios significativos, tanto em aspectos técnicos quanto estruturais (MEINCHEIM, RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

Historicamente, o uso de sistemas de custos na AP foi negligenciado em diversas esferas governamentais, principalmente devido à falta de cultura administrativa voltada para a análise de custos e resultados. A partir da década de 2000, com o avanço das exigências legais e a ampliação da fiscalização exercida por órgãos de controle, como os TC, o tema começou a ganhar maior destaque. Estados como SC e MG despontaram como pioneiros na implantação de sistemas mais robustos, servindo de modelo para outras unidades federativas que ainda enfrentavam dificuldades para estruturar seus próprios sistemas (COSTA e RAUPP, 2023).

A obrigatoriedade da implantação do SIC no DF e nos estados está vinculada à percepção de que a informação de custos é uma ferramenta essencial para a governança pública. A CF/88, em seus princípios, já sinalizava a importância da eficiência e da transparência, mas foi somente com as alterações posteriores, como a LRF, que esses princípios começaram a ser operacionalizados. O SIC, nesse contexto, aparece como um mecanismo capaz de assegurar que os gestores públicos disponham de informações detalhadas e confiáveis sobre os custos das atividades governamentais, permitindo uma melhor alocação dos recursos (DOS SANTOS; ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

No âmbito do DF, os esforços para o SIC foram marcados por iniciativas de capacitação dos servidores e pela integração de sistemas tecnológicos já existentes. Contudo, a falta de infraestrutura tecnológica adequada e a resistência por parte de alguns gestores em adotar novas práticas foram obstáculos evidentes. Esse cenário reflete um padrão comum nos estados, onde as limitações financeiras e a ausência de políticas públicas voltadas para a modernização da gestão contribuem para o atraso na adoção integral do sistema. Mesmo assim, experiências bem-sucedidas em outras localidades demonstram que é possível superar tais desafios por meio de parcerias estratégicas e investimento em tecnologia (CARDOSO, 2023).

Outro ponto a ser considerado no histórico do SIC é a sua ligação com a agenda de transparência pública. A Lei de Acesso à Informação (LAI) de 2011, embora não diretamente relacionada ao SIC, impulsionou a necessidade de que os órgãos públicos oferecessem informações detalhadas sobre a utilização dos recursos. Essa exigência reforçou a necessidade de um sistema integrado de custos que pudesse atender tanto às demandas da sociedade quanto às dos órgãos de controle. Assim, o SIC é percebido não apenas como um instrumento de gestão interna, mas também como uma ferramenta que fortalece a relação entre governo e sociedade ao promover maior clareza sobre os gastos públicos (CAMPOS, 2021).

Os estudos de caso realizados em municípios e estados demonstram que a adoção do SIC traz benefícios significativos, como a possibilidade de identificar áreas onde há desperdício de recursos e de propor medidas corretivas para melhorar a eficiência das políticas públicas. Contudo, a implantação requer um alinhamento entre os níveis técnico, político e operacional. Em muitas situações, os gestores se deparam com a falta de integração entre os sistemas já existentes e as novas ferramentas propostas pelo SIC, o que exige um esforço conjunto para solucionar questões relacionadas à compatibilidade tecnológica e à capacitação dos servidores (FRÓES et al., 2022).

No contexto atual, o desafio de universalizar o SIC nos estados é amplificado pela disparidade entre as unidades federativas em termos de capacidade técnica e recursos financeiros. Estados com maiores receitas conseguem avançar de forma mais acelerada, enquanto aqueles com menor arrecadação enfrentam dificuldades para investir nas etapas iniciais da implantação do sistema. Apesar disso, iniciativas promovidas pelo governo federal, como a disponibilização de modelos conceituais e manuais técnicos, têm sido úteis para uniformizar o entendimento e facilitar o processo de implantação em todo o território nacional (BRANDÃO, 2022).

Assim, o histórico e a contextualização do SIC na AP revelam um processo marcado por avanços e retrocessos. Ou seja, apesar das dificuldades enfrentadas, é inegável o potencial do sistema como ferramenta de transformação na GP, oferecendo subsídios para decisões mais acertadas e para o fortalecimento da transparência e da *accountability*. A consolidação do SIC como instrumento obrigatório e eficaz depende, em última análise, da capacidade dos gestores públicos de superarem as barreiras existentes e de compreenderem sua importância estratégica para o desenvolvimento de uma AP mais moderna e eficiente (SILVA et al., 2022).

4.2 Análise da obrigatoriedade do SIC no Distrito Federal

O SIC representa um marco relevante na busca por uma AP mais eficiente e transparente. No contexto do DF, a obrigatoriedade de sua implantação traz consigo desafios e oportunidades que requerem uma análise detalhada. As normas vigentes determinam a adoção de mecanismos que garantam a eficiência na gestão de recursos públicos, evidenciando a importância de um sistema que proporcione informações confiáveis sobre custos e despesas, facilitando a tomada de decisões estratégicas e o controle social (SILVA, 2024).

O DF, como unidade administrativa com características únicas no cenário nacional, enfrenta particularidades em sua estrutura de governança que influenciam diretamente na aplicação do SIC. A obrigatoriedade de implantação do sistema surge em resposta à observância à LRF e à NBCTSP 34, as quais estabelecem diretrizes para o reconhecimento, mensuração e divulgação de informações de custos. Essas normas buscam harmonizar as práticas contábeis, assegurando maior comparabilidade e confiabilidade das informações (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).

Embora a implantação do SIC seja essencial para o atendimento às demandas normativas, desafios como a capacitação de servidores, a adequação de sistemas tecnológicos e a integração de dados entre diferentes órgãos dificultam o processo. No DF, essas dificuldades são ainda mais evidentes devido à complexidade administrativa e ao volume significativo de informações gerenciais necessárias para compor o sistema, já que possuem, no mesmo ente da federação, aspectos da estrutura dos estados e dos municípios ao mesmo tempo, seja nas receitas tributárias ou na prestação do serviço público. Além disso, a falta de uniformidade na forma como os dados são registrados e tratados nos diversos setores públicos é um obstáculo recorrente, demandando esforços coordenados e investimentos em TI (BRANDÃO, 2022).

A obrigatoriedade do SIC no DF também está relacionada à busca por maior transparência na GP. Informações detalhadas sobre custos permitem um controle mais rigoroso dos gastos públicos, contribuindo para a identificação de ineficiências e desperdícios. O sistema oferece ferramentas que facilitam o monitoramento e a avaliação de políticas públicas, promovendo uma alocação de recursos mais racional e alinhada aos objetivos estratégicos governamentais. Nesse sentido, o TC do DF tem desempenhado um papel fundamental na fiscalização e incentivo à adoção do sistema, destacando sua importância para o aprimoramento da governança (COSTA e RAUPP, 2023).

Apesar das vantagens associadas ao SIC, sua obrigatoriedade também impõe responsabilidades significativas ao DF. O processo de implantação demanda não apenas recursos financeiros, mas também uma mudança cultural e administrativa. Servidores públicos precisam ser sensibilizados quanto à relevância do sistema e capacitados para utilizá-lo de forma eficiente. Além disso, é imprescindível que os gestores compreendam o impacto estratégico do SIC (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

Outro aspecto relevante na análise da obrigatoriedade do SIC no DF é a necessidade de adaptações tecnológicas. A implantação de um SIC eficiente requer plataformas digitais robustas e integradas, capazes de consolidar dados de diferentes fontes e gerar relatórios precisos. No entanto, a realidade da AP brasileira é marcada por limitações orçamentárias e deficiências estruturais que muitas vezes comprometem o sucesso de iniciativas como essa. No caso específico do DF, a superação dessas barreiras exige planejamento estratégico, parcerias com instituições especializadas e o uso de soluções inovadoras que minimizem os custos de implantação (AZEVEDO, 2020). Nesse contexto, o DF pode se tornar um modelo de referência para outras unidades federativas, demonstrando como a adoção do SIC pode trazer benefícios significativos tanto para a AP quanto para a sociedade (DA SILVA e FRÓES, 2022).

Contudo, o sucesso do SIC no DF depende de uma abordagem integrada e colaborativa. É fundamental que os diferentes órgãos da AP atuem de forma coordenada, compartilhando informações e experiências para superar os desafios comuns. Além disso, o envolvimento da sociedade civil e de entidades fiscalizadoras é essencial para garantir a transparência e a *accountability* no processo de implantação do sistema. A participação ativa de cidadãos e organizações sociais pode contribuir para o monitoramento do desempenho do SIC e para a identificação de oportunidades de melhoria (CAMPOS, 2021).

4.2.1 Aplicação Prática do SIC no Governo Federal

Considerando que a AP brasileira evoluiu por modelos de administração — a saber, Patrimonialista, Burocrático e Gerencial — atualmente, enquadra-se no modelo gerencial da administração, pautado na eficiência e no controle de recursos, mas com alguns traços remanescentes da burocracia. Muito influenciada pela ciência, ideias e práticas da administração privada, entretanto algumas disfunções do modelo patrimonialista ainda são combatidas, em pleno século XXI, como o nepotismo e a corrupção.

A burocracia ainda é percebida como algo natural, parte integrante das relações com o Estado, seja na mentalidade de alguns servidores, sobretudo os mais antigos, seja nos procedimentos operacionais formais. Contudo, tal contexto favorece a ocorrência de corrupção, tanto pelo "emaranhado de normas" e formalismos, quanto pelas dificuldades de gestão e controle.

A Reforma da Administração, ou Administrativa, aprovada com a promulgação da Emenda Constitucional nº 19/98, tem na introdução e alteração de normas no âmbito da Constituição Federal e das Leis do País uma de suas etapas necessárias. Porém, a eficácia dessa reforma está condicionada ainda a uma concomitante reforma na mentalidade dos agentes públicos. Faz-se indispensável, para a efetiva implantação da reforma pretendida, que os agentes administrativos superem o tradicional viés burocrático.

A rigidez burocrática, entretanto, rapidamente enfrentou resistência. Em nome da preservação de direitos da cidadania, buscou-se flexibilizar as regras de organização do serviço público, que passaram a ser interpretadas sob uma perspectiva "gerencial". Supostamente vencida a fase patrimonialista – com exceção de algumas disfunções enraizadas na AP – a questão seria ultrapassar os limites exigidos pela racionalidade "dura" do sistema, visando abrir um campo discricionário mais amplo aos responsáveis pela gestão.

A ideia de eficiência não é nova na AP, e sua existência pode ser identificada bem antes da Emenda Constitucional nº 19/98. Dessa forma, em 1998, as fortes influências do neoliberalismo, resultantes do processo de globalização, levaram o Brasil a realizar uma reforma da gestão e a introduzir o princípio da eficiência entre os princípios da AP.

Todavia, não é possível negar que a Reforma do Estado, elaborada no ano de 1995 pelo Ministério da Administração do Governo Federal e da Reforma do Estado, desempenhou papel decisivo na introdução peremptória do princípio da eficiência na Carta Magna. Uma vez que a supracitada reforma preconizava a transformação do modelo burocrático, até então vigente na AP brasileira, mediante a implantação da concepção de administração gerencial, aproximando-se do modelo da iniciativa privada, que busca sempre atingir resultados e minimizar os custos.

Nesse ínterim, busca-se consubstanciar a relação da reforma administrativa com a gestão empresarial. A evolução da gestão empresarial representa um enorme desafio para a GP. Diante da busca pela legitimidade da implantação de políticas públicas e gestão de assuntos públicos em consonância com a visão moderna, é necessário um novo modelo de gestão. O processo evolutivo da sociedade e a inovação tecnológica exigem um novo

tipo de gestão para garantir a prestação dos serviços governamentais, conforme as novas necessidades dos cidadãos. Entender os controles na AP revela-se uma alternativa lucrativa para a sociedade.

Enquanto no setor privado o controle dos custos é imposto pelo empresário, na AP é uma exigência legal que muitas vezes não é cumprida corretamente. Isso pode ser explicado pela falta de trabalho técnico sobre controles internos, incluindo o SIC, muitas vezes burocratizando ou distorcendo sua verdadeira função. A crescente modernização das regras de mercado e a globalização da economia, a escassez de recursos financeiros, à convergência da contabilidade aos padrões internacionais e a alienação das decisões administrativas dos interesses dos cidadãos justificam a mudança desse cenário.

O SIC no Brasil foi oficialmente instituída por meio da Portaria Nº 157 da Secretaria do Tesouro Nacional(STN), publicada em 9 de março de 2011, cumprindo a previsão do art. 50 da LRF. (QUEIROZ et al, 2019). Posteriormente, em 2011 por meio da Portaria STN n° 864, a STN definiu os Macroprocessos de Custos no Governo Federal (MPCUST), obrigando os órgãos subordinados a elaborar relatórios analíticos para análise dos gestores utilizando as informações do SIC.

Por meio da Resolução CFC 1.366/11, a NBCT16.11, que trata sobre o SIC da AP, foi aprovada. Tal norma estabelece a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para evidenciação e mensuração dos custos (CFC, 2011). Dessa forma, parecia estarmos diante de uma evolução para a apuração dos custos públicos no país. Nessa esteira evolutiva, o CFC, em outubro de 2016, publicou, alinhado ao IFAC, a NBCTSP, nova estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informações contábeis pelas entidades da AP.

Essa estrutura conceitual é considerada “norma das normas” e, entre suas prioridades, estabelece os conceitos que fundamentam a elaboração e a divulgação dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs), os quais devem ser elaborados com base no regime de competência. Tais relatórios, segundo essa norma, no item 2.10, pretendem subsidiar as informações técnicas sobre os custos.

Cabe ainda destacar o trabalho realizado, inicialmente, pela Comissão Interministerial em meados de 2005, cujo objetivo é "elaborar estudos e propor diretrizes, métodos e procedimentos para subsidiar a implantação de SIC na AP Federal". Em continuidade aos trabalhos da Comissão Interministerial, foi instituída, em meados de 2008, a Câmara Técnica de Qualidade do Gasto (CTQG), no âmbito do Comitê Técnico de Orçamento, conduzido pela Secretaria de Orçamento Federal do Ministério de

Planejamento, Orçamento e Gestão, conforme STN (2015).

> "A contabilidade de custos nas organizações públicas não é frequentemente estudada numa perspectiva comparativa, particularmente a nível nacional de governo. Embora se afirme frequentemente que fatores como a Nova GP (*NPM*) e o *stress* fiscal são os principais impulsionadores da contabilidade de custos do governo, um fator importante, mas pouco estudado é a tradição administrativa do governo, que pode influenciar a utilização da ciência contábil de custos e de ferramentas gosto disso." (MOHR, Zachary T.; RAUDLA, Ringa; DOUGLAS, James W. Comparing Cost Accounting Use across European Countries:The Role of Administrative Traditions, NPM Instruments, and Fiscal Stress. (Comparando o uso da contabilidade de custos nos países europeus: O papel das tradições administrativas, dos instrumentos de MPN e do estresse fiscal, 2020).

O SIC federal passou por várias dificuldades para que se tornasse uma realidade, seja por falta de pessoal qualificado, capacitado e treinado, seja pela omissão do cumprimento das normas aplicadas ao assunto, inclusive a LRF, conforme exposto no item deste estudo.

Para REZENDE, CUNHA e BEVILACQUA uma das importâncias de se adotar o SIC é:

> "Para gerar as informações que permitem aferir os custos governamentais é preciso que a AP adote a contabilidade de competência, utilizada no setor privado. Por esse regime, as informações financeiras são apropriadas quando o fato ocorre e não quando o desembolso é efetivado. Por exemplo, na apuração dos custos dos serviços de saúde em um dado ano, a parcela relativa a medicamentos inclui o valor de medicamentos adquiridos no ano anterior e consumidos no ano corrente, mais a parcela de medicamentos adquiridos e consumidos no mesmo ano, valor que obviamente difere das despesas realizadas com a aquisição de medicamentos no ano corrente." (REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; BEVILACQUA, Roberto. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. Revista de AP. Rio de Janeiro, 2010)

Conforme REZENDE, CUNHA E CARDOSO, no artigo *Custos no Setor Público*:

> "A implantação de um SIC afigura-se como estratégia crucial para que o orçamento público e o planejamento governamental se direcionem para as mudanças necessárias. Mais ainda, o aprendizado sobre o que funciona e o que não funciona, obtido mediante a aferição da relação entre custos e resultados, será de fundamental importância para se lidar com o déficit público nos anos à frente, fugindo-se de soluções de "cortes orçamentários" em direção à redefinição de papéis e estratégias, revitalizando a capacidade de governar." (REZENDE; CUNHA e CARDOSO, 2010)

Já para a Marinha do Brasil, em Normas sobre o *SIC da Marinha do Brasil*, os principais benefícios advindos com a criação do SIC são:

> "Com sua criação, é possível, de maneira eficiente e tempestiva, avaliar e acompanhar a gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Ao permitir a evidenciação dos custos das atividades, dos produtos e das OM da MB, o SCM objetiva oferecer conteúdo informacional para subsidiar as decisões de alocação mais eficiente de recursos.
> Outra novidade proporcionada pelo SCM foram algumas mudanças na antiga

> Sistemática OMPS, que dispõe de um novo modelo de medição de eficiência e de apropriação de custos.
> Destacam-se os seguintes benefícios decorrentes da criação do SCM:
> a) conhecer o custo das atividades e das operações desenvolvidas no âmbito da Força;
> b) conhecer o custo de cada OM da MB;
> c) conhecer o custo de cada produto produzido pela MB;
> d) conhecer o custo efetivo de operação de uma OMPS, na forma mais real possível; e
> e) facilitar a gerência dos créditos constantes do Orçamento da MB."
> (BRASIL, MARINHA DO BRASIL, SIC da Marinha do Brasil)

O Manual de Informações do Sistema de Custos (MIC), em sua 2ª edição destaca a obrigatoriedade e a necessidade de manter um SIC reforçado pela NBCTSP 34, no item 24, que estabelece que "cada entidade deve identificar, acumular e relatar os custos de seus objetos em uma base regular, por meio de sistema de custos" e declara:

> "Além da NBCTSP 34, o arcabouço legal que trata dessa obrigatoriedade de implantação de um sistema de custos na administração pública é vasto e está esparso em vários normativos.
> Desde a Lei 4.320/1964, passando por várias outras normas posteriores, a legislação vem ratificando esse mandado. Vale destacar a LRF/2000, que no parágrafo 3º, art. 50 determinou a implantação do sistema de custos como ferramenta de acompanhamento e avaliação, vindo a ser o marco legal do processo de criação do Sistema de Custos do Governo Federal." (BRASIL, MIC, 2025)

O Relatório Foco em Custos (RFC), publicado anualmente, oferece à sociedade instrumentos de transparência governamental sobre a real aplicação dos recursos públicos sobre o Governo Federal. inclusive fomentando a utilização do SIC para a tomada de decisão. O RFC faz um comparativo entre os exercícios de 2023 e 2024, apresentando os custos por natureza e demais reduções patrimoniais:

> "Os custos correspondem aos recursos que são consumidos na produção de bens e serviços prestados direta ou indiretamente pela União no atendimento às demandas da sociedade. Estão classificados segundo a sua natureza: Mão de Obra Civil; Mão de Obra Militar; Funcionamento; Assistência Social; Transferências e Delegações; Previdência do Trabalhador; Incentivos e Subvenções Econômicas; Previdência do Servidor Civil; Proteção Social das Forças Armadas; Financeiros; Sentenças Judiciais; Provisões; e Demais Custos." (BRASIL, MIC, 2025)

Figura 12 – Histórico dos Custos Previdenciários e Assistenciais

Figura 12 - extraída do RFC 2024

Figura 13 - Representação dos principais custos por natureza 2023 x 2024

Natureza	Valores em R$ milhões			Variação (2024 x 2023)	
	2024	2023	Diferença	% Nominal	% Real (IPCA Médio)
Custos	3.371.929	3.126.336*	245.593	7,9%	3,3%
Mão de Obra e Funcionamento	322.470	302.442*	20.028	6,6%	2,2%
Mão de Obra	214.927	200.855*	14.073	7,0%	2,5%
Funcionamento	107.543	101.587	5.955	5,9%	1,4%
Transferências e Incentivos	310.358	285.380*	24.977	8,8%	4,2%
Previdenciários e Assistenciais	1.418.199	1.323.951	94.248	7,1%	2,6%
Financeiros	1.049.250	987.910	61.340	6,2%	1,8%
Outros Custos	271.652	226.653*	44.999	19,9%	14,8%
Outras Reduções Patrimoniais	757.498	793.921	-36.423	-4,6%	-8,6%
Repartição de Receita	497.517	445.302	52.215	11,7%	7,1%

*Valores corrigidos em relação ao publicado em 2023 (em milhões de reais): o total de custos passou de R$ 3.126.482 para R$ 3.126.336; Mão de Obra e Funcionamento, de R$ 302.590 para R$ 302.442; Mão de Obra, de R$ 201.002 para R$ 200.855; Transferências e Incentivos, de R$ 285.376 para R$ 285.380; e Outros Custos, de R$ 226.659 para R$ 226.653.

Figura 13 – extraída do RFC 2024

Ao analisar as informações acima, destaca-se que atualmente, o maior custo do Governo Federal está nas despesas de natureza previdenciária e assistênciais, que possuem a seguinte evolução:

Figura 14 - Representação dos principais custos por natureza

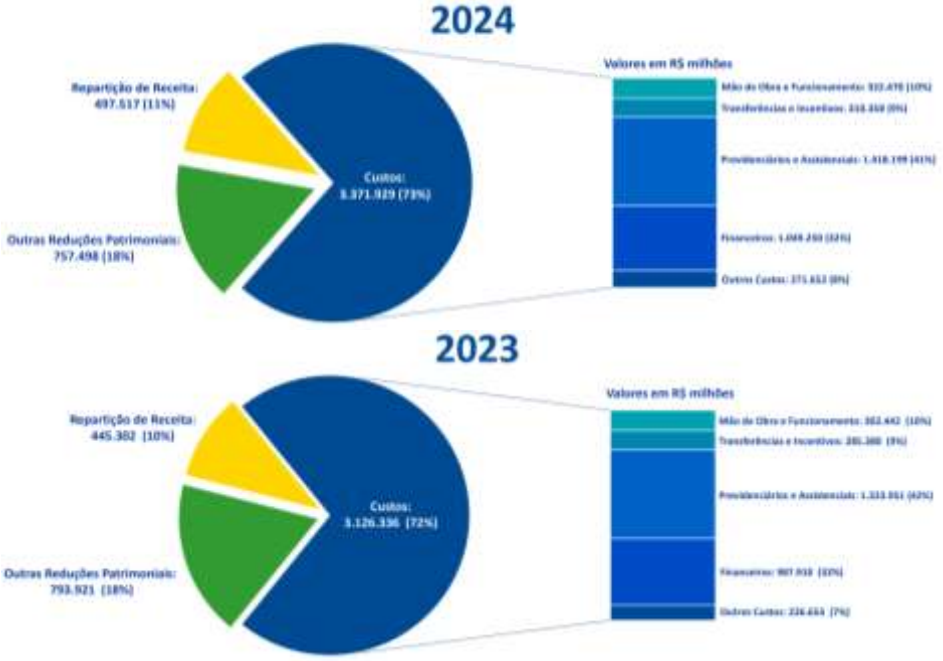


Figura 14 – extraída do RFC 2024

O Governo Federal tem monitorado o SIC em seus órgãos, destacando aqueles que possuem um sistema cada vez mais eficaz. No 14º Encontro da Gestão de Custos do Governo Federal foi disponibilizado o Ranking da Qualidade da Informação de Custos 2024, reproduzido a seguir:

Assim, visando incentivar o uso adequado do SIC, promover boas práticas e reconhecer o trabalho desenvolvido pelos entes públicos que já possuem o SIC, o 14º Encontro de Gestão de Custos destacou os primeiros colocados em suas respectivas modalidades, como forma de incentivar a melhoria contínua.

Figura 15 - Ranking da Qualidade da Informação de Custos das Setoriais de Custos

Órgãos selecionados do Poder Executivo Federal: Ministérios, AGU e Comandos Militares

Posição	Entidade	Sigla	Personalização	Regularidade	Dispersão	Economicidade	Nota
1º	MINISTERIO DA FAZENDA	MF	2,913	2,000	2,098	2,000	9,012
2º	MINISTERIO DA CIENCIA, TECNOLOGIA E INOVACAO	MCTI	2,999	1,750	2,507	0,977	8,232
3º	MINISTERIO DA JUSTICA E SEGURANCA PUBLICA	MJSP	2,925	2,000	2,370	0,306	7,601
4º	COMANDO DO EXERCITO	C EX	2,931	1,750	2,156	0,000	6,838
5º	MINISTERIO DA GESTAO E DA INOVACAO EM SERVICOS PUBLICOS	MGI	2,355	2,000	2,470	0,000	6,825
6º	COMANDO DA AERONAUTICA	COMAER	2,981	1,750	1,909	0,000	6,640
7º	MINISTERIO DO TRABALHO E EMPREGO	MTE	2,175	2,000	2,122	0,000	6,297
8º	COMANDO DA MARINHA	MB	2,151	1,750	1,900	0,000	5,801
9º	MINISTERIO DA AGRICULTURA E PECUARIA	MAPA	1,630	1,750	2,311	0,000	5,690
10º	MINISTERIO DA SAUDE	MS	0,950	2,000	2,626	0,100	5,676
11º	MINISTERIO DAS RELACOES EXTERIORES	MRE	0,256	2,000	1,827	1,517	5,601
12º	MINISTERIO DA DEFESA	MD	1,641	2,000	1,896	0,000	5,537
13º	MINISTERIO DO DESENVOLVIMENTO E ASSISTENCIA SOCIAL, FAMILIA E COMBATE A FOME	MDS	1,678	2,000	1,446	0,000	5,125
14º	ADVOCACIA-GERAL DA UNIAO	AGU	1,227	2,000	1,677	0,000	4,904
15º	MINISTERIO DA EDUCACAO	MEC	1,753	1,750	0,910	0,000	4,413
16º	MINISTERIO DO MEIO AMBIENTE E MUDANCA DO CLIMA	MMA	1,492	1,250	0,936	0,000	3,678
17º	CONTROLADORIA-GERAL DA UNIAO	CGU	1,200	1,250	1,148	0,000	3,598
18º	MINISTERIO DE MINAS E ENERGIA	MME	0,000	1,250	2,217	0,000	3,467
19º	MINISTERIO DOS TRANSPORTES	MT	0,000	1,500	1,912	0,000	3,412
20º	MINISTERIO DOS DIREITOS HUMANOS E DA CIDADANIA	MDHC	0,000	1,000	1,659	0,000	2,659

Figura 15 - Ranking extraído da Apresentação do 14º Encontro da Gestão de Custos

Figura 16 – Ranking da Qualidade da Informação de Custos 2024

Ranking da Qualidade da Informação de Custos 2024

O pódio apresenta os três primeiros colocados de cada uma das cinco categorias do Ranking

	2º LUGAR	1º LUGAR	3º LUGAR
SETORIAIS DE CUSTOS	MCTI	MF	MJSP
UNIVERSIDADES FEDERAIS	UFCA	UFMS	UFPI
INSTITUTOS FEDERAIS	IFRJ	IFC	IFPR
AGÊNCIAS GOVERNAMENTAIS	ANM	ANAC	ANTAQ
EMPRESAS ESTATAIS DEPENDENTES	EBC	IMBEL	CPRM

Figura 16 – Ranking da Qualidade extraída da Apresentação do 14º Encontro da Gestão de Custos

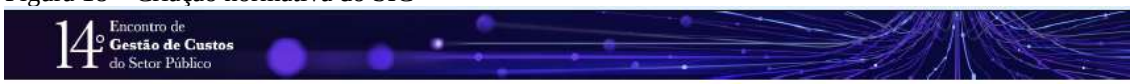
4.2.2 Subgrupo Técnico de Custos

O desenvolvimento e implantação do SIC nos estados brasileiros também é acompanhado pelo Subgrupo Técnico de Custos do Grupo Técnico de Contabilidade, que é composto por representantes de todos os estados da federação.

Figura 17 – Automatização ou Controle de Custos extraída do 14ª Encontro da Gestão de Custos

Figura 17 – Ranking da Qualidade extraída da Apresentação do 14º Encontro da Gestão de Custos

Figura 18 – Criação normativa do SIC



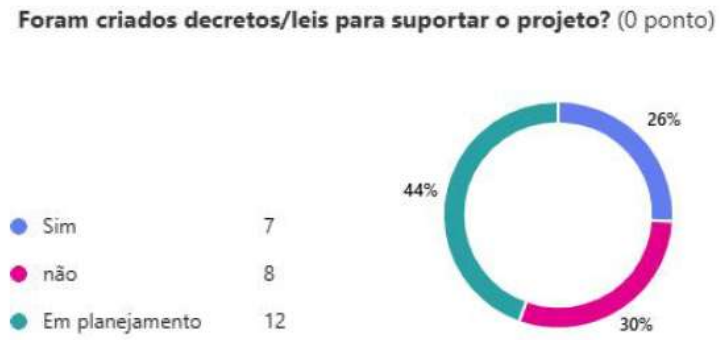


Figura 18 – Criação normativa extraída da Apresentação do 14º Encontro da Gestão de Custos

4.2.3 Aplicação Prática do SIC no Amazonas

O Estado do Amazonas, embora tenha iniciado o SIC há cerca de 3 (três) anos, já possui as informações em site específico, de fácil acesso e disponível a toda sociedade, atendendo assim não apenas as normas como a LRF e as NBCTSP, mas também o interesse público e o controle social, já que qualquer cidadão pode acessar os dados do SIC do Amazonas, conforme apresentado na Figura 19:

Figura 19 – SIC do Estado do Amazonas (atualização em 28/07/2025)

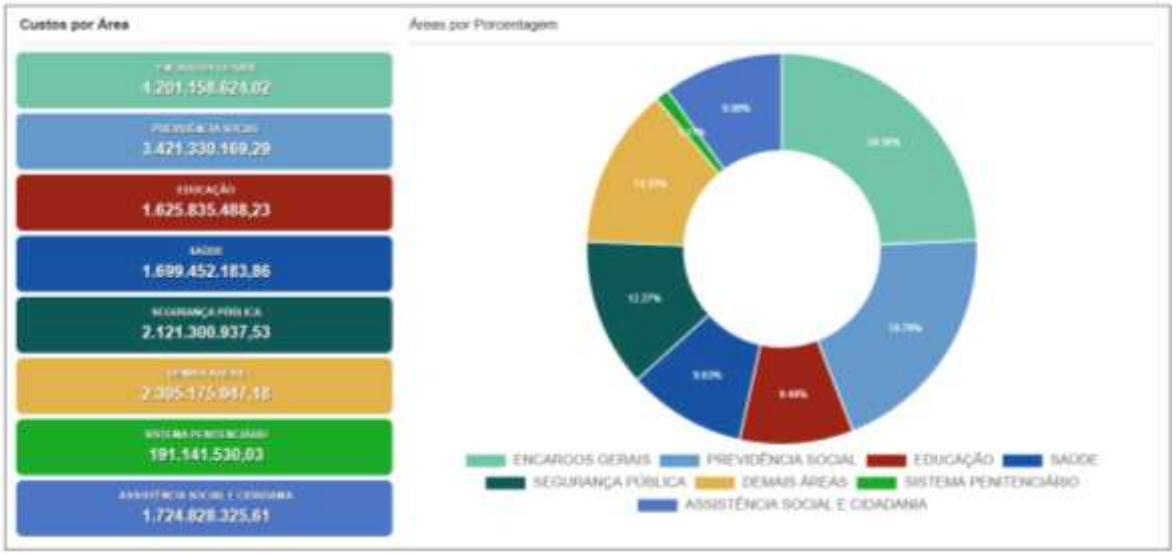


Figura 19 – extraída do site do SIC-AM

4.2.4 Principais desafios, oportunidades e sanções

O SIC na AP enfrenta uma série de desafios, ao mesmo tempo em que apresenta oportunidades significativas para aprimorar a GP. Entre os principais obstáculos está a diversidade de estruturas administrativas existentes entre os estados brasileiros e o DF, que dificulta a padronização necessária para o funcionamento eficaz do sistema. Essa realidade se agrava devido à resistência cultural e organizacional à mudança, especialmente em instituições públicas com processos enraizados e pouca abertura para a inovação (SILVA, 2024).

Além disso, o déficit de capacitação dos servidores públicos representa um entrave considerável. Muitos dos profissionais que atuam na AP não possuem o treinamento técnico necessário para operar um SIC com eficiência, o que impacta diretamente a qualidade das informações geradas. A carência de investimentos em tecnologia e infraestrutura também é uma barreira a ser superada, uma vez que a implantação de sistemas informatizados robustos demanda recursos financeiros e tempo, fatores frequentemente escassos na AP (MEINCHEIM et al., 2023).

A legislação vigente, embora oriente a necessidade da adoção de sistemas de custos, muitas vezes não define de forma clara os prazos e parâmetros para a sua implantação, gerando interpretações divergentes entre os Entes. Isso ocorre, por exemplo, na aplicação da NBCTSP 34, que estabelece critérios para a contabilização de custos, mas cuja implantação prática varia amplamente entre as administrações estaduais. Essa disparidade compromete a comparabilidade dos dados e dificulta a análise consolidada do desempenho financeiro e operacional da AP (BRANDÃO, 2022).

Apesar desses desafios, as oportunidades são igualmente relevantes. A adoção de um SIC permite maior transparência e eficiência no uso dos recursos públicos, algo que se alinha às demandas da sociedade por mais clareza na gestão fiscal. A disponibilização de informações de custos detalhadas pode subsidiar decisões estratégicas e ajudar a identificar áreas onde os recursos são aplicados de forma inadequada, promovendo ajustes e economias significativas para o erário (DOS SANTOS et al., 2024).

Outra oportunidade reside no fortalecimento da governança pública. Um sistema bem implementado oferece informações precisas que podem embasar auditorias internas e externas, além de facilitar a prestação de contas aos órgãos de controle e à sociedade. Dessa forma, a GP ganha credibilidade e legitimidade, o que pode aumentar a confiança dos cidadãos nas instituições públicas e contribuir para um ambiente mais estável e

produtivo (DA SILVA et al., 2022).

É importante destacar também o papel da TI como aliada indispensável na superação dos desafios mencionados. Sistemas integrados de gestão, apoiados por ferramentas modernas de análise de dados, podem facilitar a coleta, o processamento e a interpretação de informações de custos. Essas soluções tecnológicas não apenas agilizam processos, mas também reduzem a possibilidade de erros, aumentando a confiabilidade dos dados obtidos (COSTA e RAUPP, 2023).

No entanto, o sucesso na implantação de um SIC não depende apenas de questões técnicas. É essencial que haja um compromisso político e gerencial para garantir o apoio necessário à iniciativa. Sem o engajamento das lideranças públicas, as iniciativas de implantação podem ser negligenciadas ou perder prioridade diante de outras demandas emergenciais (FRÓES et al., 2022).

Por fim, a troca de experiências entre diferentes Entes pode ser um fator de sucesso na adoção do SIC. Estados e municípios que já possuem sistemas mais avançados podem servir como modelos e compartilhar boas práticas, contribuindo para uma implantação mais eficiente em outras regiões. Assim, a colaboração intergovernamental pode acelerar o processo de adaptação e minimizar os custos associados à implantação do sistema (CARDOSO, 2023).

A implantação do SIC é, portanto, um processo desafiador, mas repleto de oportunidades de melhoria e inovação. Apesar das dificuldades, a adoção de sistemas de custos tem o potencial de transformar a GP, promovendo uma gestão eficiente, transparência e responsabilidade na administração dos recursos públicos (SOUZA, 2023).

A não implantação do SIC pelos Entes da AP, seja estadual ou municipal, inclusive em seus órgãos da Administração Direta e Indireta e Poderes, resulta na não observação dos citados normativos, bem como, demonstra um flagrante desrespeito à LC nº 101/00, o que poderá ensejar na reprovação das Prestação de Contas Anuais dos responsáveis por essas unidades gestoras, já que o descontrole dos gastos públicos gera prejuízos à AP, sujeitos ao ressarcimento ao erário, além de comprometer a eficiência daquela UG.

4.3 Análise da obrigatoriedade do SIC nos Estados do Brasil

A obrigatoriedade de implantação do SIC nos estados está intrinsecamente ligada à busca por maior eficiência, transparência e responsabilidade na GP. Esse sistema, concebido para proporcionar informações detalhadas e fidedignas sobre os custos das

ações e programas governamentais, é essencial para atender às exigências normativas e assegurar o cumprimento de princípios constitucionais como a economicidade e a transparência. No entanto, a obrigatoriedade de sua implantação tem gerado debates em diversos âmbitos da AP, especialmente no que se refere à adaptação dos estados às normas contábeis internacionais e às diretrizes nacionais (SILVA, 2024).

A necessidade de convergência às NBCTSP destaca-se como uma das principais razões para a imposição do SIC nos estados. A NBCTSP 34, que aborda informações de custo na AP, exige que os entes públicos adotem mecanismos que permitam o registro, a análise e a divulgação de custos de maneira padronizada. Apesar disso, estudos apontam que a implantação ainda é desigual, com alguns estados demonstrando avanços significativos, enquanto outros enfrentam desafios estruturais e culturais que dificultam a adesão integral às exigências (MEINCHEIM; RAUPP; SACRAMENTO, 2023).

O DF e alguns estados têm liderado o processo de implantação, demonstrando que a obrigatoriedade pode ser um motor para mudanças positivas na GP. No entanto, a realidade heterogênea do Brasil apresenta entraves, como a ausência de recursos tecnológicos adequados, capacitação insuficiente de servidores e resistência cultural à mudança. Essas dificuldades reforçam a importância de políticas de apoio técnico e financeiro que auxiliem os Entes a superar as barreiras à implantação do SIC (BRANDÃO, 2022).

A obrigatoriedade do sistema também está alinhada ao princípio da transparência, que exige dos gestores públicos a PC clara e detalhada. A utilização de sistemas de custos eficientes permite não apenas uma melhor alocação dos recursos públicos, mas também fortalece a confiança da sociedade na AP. Contudo, é importante destacar que a mera imposição de obrigações legais não garante resultados eficazes. Para que o SIC seja plenamente funcional, é necessário um compromisso contínuo com a modernização administrativa, a capacitação de equipes e o aprimoramento dos processos internos (DOS SANTOS; DE ANDRADE e AZEVEDO, 2024).

O estudo da percepção de contadores públicos em estados como Rondônia evidenciou que, embora reconheçam a relevância do SIC, muitos profissionais enfrentam dificuldades práticas em sua implantação. Questões como a falta de integração entre os sistemas existentes e a ausência de normativas claras em nível estadual são desafios frequentemente citados. Esse cenário reforça a necessidade de uma abordagem mais colaborativa, envolvendo os entes subnacionais, para garantir que o SIC seja adotado de forma eficaz e uniforme em todo o país (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).

Outro aspecto importante é a influência dos TCs na fiscalização e orientação para a implantação do SIC. Estados como SC demonstram que o papel ativo desses órgãos pode ser decisivo para impulsionar a adoção do sistema e assegurar sua conformidade com as normas legais. A atuação dos TC, por meio de auditorias, recomendações e treinamentos, tem contribuído para ampliar a conscientização sobre a importância do SIC e sua capacidade de melhorar a governança pública (COSTA e RAUPP, 2022).

Embora existam esforços significativos para a implantação do SIC nos estados, a falta de uniformidade nos avanços alcançados indica que a obrigatoriedade, por si só, não é suficiente para garantir resultados. É essencial que os gestores públicos compreendam a importância estratégica do sistema e adotem medidas que promovam sua utilização de maneira consistente e sustentável. Além disso, iniciativas de capacitação contínua, investimento em tecnologia e a adoção de boas práticas podem facilitar a implantação e assegurar que o SIC cumpra seu objetivo de aprimorar a GP (FRÓES et al., 2022).

O SIC também enfrenta desafios relacionados à adaptação dos estados às normas internacionais. A convergência às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS) exige não apenas mudanças na forma como as informações são registradas e analisadas, mas também uma transformação cultural na AP. Essa adaptação é particularmente complexa em estados que possuem estruturas administrativas mais rígidas e pouco adaptáveis, o que demanda esforços adicionais para alinhar as práticas locais aos padrões internacionais (SOUZA, 2023).

4.3.1 Comparativo entre Estados

O SIC na AP apresenta diferenças significativas entre os estados, evidenciando distintos graus de comprometimento, maturidade técnica e disponibilidade de recursos. Tais disparidades são influenciadas por fatores como a capacidade técnica das equipes, a adequação às NBCTSP e o alinhamento estratégico com os órgãos de controle. Destaca-se, alguns desses Estados, por amostragem:

Quadro 3 – Comparativo por Estados

Estados	Análise
Santa Catarina e São Paulo	Enquanto estados como SC e SP apresentam avanços expressivos na consolidação de informações contábeis e de custos, outros enfrentam dificuldades estruturais, como falta de investimentos em TI e capacitação profissional (SILVA, 2024).
Santa Catarina	No estado de SC, por exemplo, o TC atua ativamente na padronização dos relatórios de custos e no treinamento de servidores, servindo como referência para outras unidades federativas. Em contraste, estados como o Amazonas ainda

	enfrentam desafios relacionados à ausência de mecanismos de monitoramento e acompanhamento efetivo por parte desses órgãos fiscalizadores, o que resulta em inconsistências e atrasos na adoção do SIC (COSTA e RAUPP, 2022).
Paraná e Minas Gerais	Estados mais desenvolvidos economicamente, como Paraná e MG, destacam-se pela integração de sistemas de gestão contábil, permitindo maior transparência e eficiência na gestão de recursos públicos. Essa integração reflete o cumprimento das exigências normativas, como a NBCTSP 34, e possibilita uma visão detalhada dos gastos governamentais. Em contrapartida, estados da Região Norte, como Rondônia e Acre, lidam com limitações significativas, incluindo escassez de infraestrutura tecnológica e dificuldade em adaptar os sistemas já existentes às exigências legais, o que compromete a eficácia na PC e na tomada de decisões (MEINCHEIM; RAUPP e SACRAMENTO, 2023).
Ceará e Bahia	Na Região Nordeste, estados como CE e BA demonstram progressos relevantes devido a iniciativas de cooperação técnica entre prefeituras e órgãos estaduais. Esses esforços promovem a troca de experiências e a disseminação de boas práticas contábeis. Em Fortaleza, por exemplo, foi possível superar desafios iniciais de implantação graças ao uso de ferramentas de análise gerencial adaptadas à realidade local. Já no estado do Maranhão, a falta de articulação entre as secretarias de governo ainda constitui um entrave significativo, dificultando a obtenção de dados precisos sobre custos (DA SILVA et al., 2022).
Pernambuco	O estado de PE, por exemplo, conseguiu reduzir significativamente os custos operacionais ao implementar um modelo integrado de informações que inclui os dados de custos como elemento central. Por outro lado, estados como Roraima ainda carecem de planejamento estratégico adequado para a inserção do SIC, com reflexos diretos na qualidade das informações disponibilizadas e na capacidade de otimização dos recursos públicos (SOUZA e LEPSCH, 2023).
Espirito Santo e Goiás	Estados como ES e Goiás demonstram que é possível ir além, utilizando o sistema como um instrumento para a melhoria contínua dos processos e para o fortalecimento da governança pública. Esses exemplos destacam a importância do comprometimento político e administrativo na promoção de mudanças estruturais que permitam a maximização do uso do SIC (BRANDÃO, 2022).
Rio Grande do Sul	No RS, por exemplo, a oferta de cursos e treinamentos voltados à CASP tem contribuído significativamente para a qualificação das equipes e para a consolidação de uma cultura de custos. Por outro lado, estados como Alagoas ainda enfrentam dificuldades para implementar ações educativas voltadas à disseminação do conhecimento necessário para a utilização do sistema, refletindo diretamente na qualidade e confiabilidade das informações geradas (DA SILVA e DE MIRANDA, 2022).
Paraná	No estado do Paraná, por exemplo, a implantação de plataformas de acesso público às informações de custos fortalece a participação social e o controle externo. Em contrapartida, estados como Piauí ainda carecem de mecanismos que possibilitem a divulgação clara e objetiva dos dados, o que compromete a transparência e a confiabilidade da GP (FRÓES et al., 2022).
Amazonas	O TCE/AM tem promovido ações junto ao Chefe do Executivo Estadual e Municipal, durante a análise das Prestações de Contas de Governo. Em 2024 promoveu recomendações quando da Análise da Prestação de Contas do Estado, referente ao exercício de 2022. Já em 2025, o Relator das Contas da Prefeitura do Município de Manaus, emitiu recomendações ainda que monocráticas aquele município para que estabeleça o SIC. Atualmente o Estado do Amazonas já mantém um portal sobre o SIC no Estado do Amazonas, de acesso público. A capital está dando os primeiros passos para a sua implantação, ainda em fase de estudos, reuniões e adaptação dos sistemas.

Quadro Comparativo por Estados

4.3.2 Principais entraves e oportunidade (avanços)

Após a realização da pesquisa e análise nas informações disponibilizadas seja no Referência Teórico ou em débates informais, foi possível identificar os principais entraves e oportunidades:

Quadro 4 – Principais entraves e oportunidades

Entraves	Oportunidades
Resistência interna das instituições, pois reconhecem a importância do SIC como ferramenta estratégica para a tomada de decisões;	Em alguns Estado, o SIC tem sido percebido como uma ferramenta fundamental para otimizar a alocação de recursos;
Falta de uma percepção clara sobre os benefícios do SIC que pode gerar uma postura conservadora em relação à adoção desse sistema;	Realização de estudos atualizados pela Academia, através de Dissertações, tem estimulado a pesquisa e o desenvolvimentos de estudos sobre o SIC;
Falta de programas de capacitação específicos;	Garantir maior controle sobre os gastos públicos;
Falta de compreensão, por alguns gestores e servidores, sobre a relação direta entre a adoção do SIC e a melhoria da transparência, eficiência e controle dos recursos públicos;	Investimento, por parte dos Estados que já implantaram o SIC, na capacitação de seus servidores, buscando formar equipes de trabalho especializadas que possam implementar o SIC de maneira eficaz;
Escassez de capacitação técnica adequada dos servidores públicos responsáveis pela implantação e operação do SIC;	Integração do SIC com outros sistemas de GP tem se mostrado uma das principais estratégias para garantir a sustentabilidade do processo e a melhoria da transparência na AP (SILVA, 2024);
A complexidade do SIC exige uma formação especializada e treinamento do pessoal envolvido;	Visão mais abrangente e precisa dos custos relacionados à execução das políticas públicas;
Carência de profissionais com conhecimento profundo sobre a temática dificulta a aplicação plena das metodologias e ferramentas necessárias para o sucesso do SIC;	Criação de normativas e diretrizes por órgãos de controle que têm orientado os entes públicos sobre a obrigatoriedade de implementar o SIC de acordo com as exigências da LRF e outras normativas relacionadas;
Resistência ao aprendizado de novas tecnologias;	Identificação da alocação correta dos custos e informações mais precisas e técnicas para a tomada de decisão pelos gestores da AP;
Alteração constante dos colaboradores (cargos comissionados), o que acarreta a descontinuidade de boas práticas e uma implantação fragmentada do SIC (SOUZA, 2022);	A regulamentação mais detalhada sobre como implementar e operacionalizar o SIC tem ajudado a reduzir a incerteza e aumentar a confiança nas instituições responsáveis pela gestão dos custos. Além disso, a obrigatoriedade de conformidade com as normas contábeis internacionais tem sido um fator impulsionador, pois a convergência para os padrões globais exige um SIC bem estruturado e transparente (DA SILVA, 2024);
Falta de uma infraestrutura tecnológica adequada, já que o uso do sistema exige ferramentas tecnológicas de ponta que possibilitem a coleta, processamento e análise de dados de custos de forma eficiente;	Realização de Projetos-Piloto. O sucesso de projetos piloto bem-sucedidos serve como um exemplo para outros estados e municípios que ainda enfrentam resistência, demonstrando a viabilidade do sistema e seus benefícios para a GP (SILVA, 2022);
Ausência de sistemas integrados e a falta de investimentos em TI contribuem para a fragilidade do processo, prejudicando a obtenção de informações precisas e oportunas sobre os custos da AP.	Disseminação de boas práticas e o compartilhamento de resultados positivos entre os diferentes níveis de governo têm contribuído para superar alguns dos obstáculos iniciais, criando uma rede de apoio que facilita a implantação do SIC.

Quadro 04: Comparativo de Entraves e Oportunidades

4.3.3 Ações recentes sobre o SIC pelos TC’s

Foi realizada a 1ª Reunião do Comitê Técnico de Custos no Setor Público, durante o IX Congresso Internacional de Controle e Políticas Públicas, realizado pelo Instituto Rui Barbosa (IRB) em convênio com o TCE/AM, entre os dias 26 e 29 de maio de 2025, em Manaus/AM. Durante o evento foram destacadas as ações efetivas do Instituto Rui Barbosa e do TCE do Espírito Santo.

O TCE/ES celebrou o Acordo de Cooperação Técnica celebrado entre o TCE/ES e os municípios de Colatina, Linhares, Vila Velha, Santa Teresa e Pancas, com duração de 14 (quatorze) meses, visando “desenvolver o guia de orientação para implantação da gestão de custos no setor público” com a colaboração daqueles municípios para a consecução das ações que objetivam a implantação do SIC, de acordo com o citado guia. Para tal, o TCE/AM elaborou o Guia de Orientação para Implantação e uso do SIC na AP, que está em fase de discussão em Consulta Pública, junto à sociedade daquele estado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta dissertação conclui que, apesar do robusto arcabouço normativo para o SIC no Brasil, a efetiva implantação e a utilização estratégica desta ferramenta são persistentemente fragilizadas pela baixa utilização da contabilidade de custos, pela falta de vontade política, pelo desconhecimento de sua utilização e pela ausência de uma cultura gerencial orientada para custos nos estados e no Distrito Federal..

A implantação do SIC tem se mostrado uma necessidade premente para aprimorar a AP ao proporcionar aos gestores as ferramentas necessárias para otimizar os recursos disponíveis, aumentar a transparência, instrumentalizar a gestão e melhorar a prestação de contas à sociedade, possibilitando assim, identificar a correta destinação dos recursos, inclusive mensurando o que se trata do efetivo investimento/gasto versus as perdas que eventualmente possam ocorrer, em setores como o de medicamentos, por exemplo. No entanto, conforme demonstrado ao longo deste estudo, a adoção desse sistema enfrenta uma série de desafios, como a resistência institucional, a falta de capacitação técnica dos servidores, a ausência de infraestrutura tecnológica adequada, a complexidade dos processos administrativos e até a falta de vontade política na clareza da real aplicação dos

gastos públicos, em alguns casos. Embora esses obstáculos tenham retardado a implantação do SIC em alguns entes subnacionais, também é possível observar avanços importantes, impulsionados por esforços contínuos de regulamentação, capacitação e integração dos sistemas de GP, inclusive ações pontuais de alguns TCs.

Primeiramente, é importante destacar que a resistência interna nas administrações públicas continua sendo um dos maiores entraves para a adoção do SIC. Muitas instituições públicas ainda operam com uma visão tradicional da contabilidade, voltada principalmente para a execução orçamentária e fiscal, sem considerar os aspectos patrimoniais de forma plena, inclusive a gestão de custos como uma ferramenta estratégica para a melhoria da eficiência administrativa. Essa resistência está profundamente enraizada na cultura organizacional de muitos órgãos públicos e alguns gestores, onde a adoção de novos sistemas e processos é frequentemente vista como algo complexo e desnecessário, encarado por alguns como “mais um sistema”. A superação dessa barreira requer uma mudança de mentalidade por parte da alta administração, os quais necessitam estar convencidos da importância do SIC como instrumento para otimizar o uso dos recursos públicos e garantir a sustentabilidade financeira das administrações. Além disso, é necessário que as lideranças políticas e administrativas se comprometam com a implantação do SIC, reconhecendo sua relevância para a melhoria da governança pública e para a promoção de um serviço público mais eficiente e transparente.

Outro desafio significativo é a falta de capacitação técnica dos servidores públicos responsáveis pela implantação e operação do SIC. A contabilidade de custos exige conhecimento específico, não apenas dos princípios contábeis, mas também das peculiaridades das administrações públicas e das normas que regem a gestão fiscal e orçamentária. A escassez de profissionais especializados e a falta de programas de formação contínua para os servidores têm dificultado a aplicação efetiva do SIC. Nesse sentido, é fundamental que os órgãos públicos invistam na capacitação de seus colaboradores, oferecendo treinamentos adequados que possibilitem a adoção e operação do sistema de forma eficiente. Além disso, a criação de cursos especializados sobre o SIC, oferecidos por instituições de ensino superior e entidades profissionais, poderia contribuir significativamente para o desenvolvimento de uma força de trabalho mais qualificada, preparada para lidar com as complexidades da GP moderna, sendo criadas mais disciplinas que tratam da contabilidade de custos nos cursos universitários de contabilidade, administração, gestão pública, economia e TI.

Em paralelo, a falta de infraestrutura tecnológica adequada também representa um obstáculo importante para a implantação do SIC em muitas esferas da AP. A gestão de custos exige ferramentas e sistemas integrados, que permitam a coleta, processamento e análise de dados financeiros de maneira eficiente. No entanto, em muitos estados e municípios, a infraestrutura tecnológica é deficiente e a falta de interligação e compatibilidade entre os sistemas compromete a eficácia do SIC. Sem a tecnologia adequada, torna-se difícil garantir a precisão das informações e a integração dos diferentes sistemas administrativos, o que impede a obtenção de resultados confiáveis e tempestivos. Nesse contexto, é crucial que os governos invistam em TI, modernizando seus sistemas e garantindo que todos os órgãos públicos disponham de uma infraestrutura adequada para implementar o SIC de forma plena. A implantação de soluções tecnológicas integradas não apenas facilita a coleta e análise de dados, mas também contribui para a melhoria da transparência, uma vez que os dados passam a ser mais acessíveis e facilmente auditáveis.

Apesar dos desafios, é possível perceber avanços importantes na implantação do SIC na AP. Em muitos estados e municípios, já existem iniciativas que buscam integrar o SIC aos processos administrativos, tornando-o uma ferramenta estratégica para a GP. A criação de normativas claras, que orientem os gestores públicos sobre a obrigatoriedade e os benefícios da implantação do sistema, tem sido um passo fundamental para a consolidação do SIC no Brasil. Além disso, a atuação de órgãos de controle, como os TCs, tem sido essencial para assegurar que os entes públicos cumpram as exigências legais e implementem o SIC de acordo com as diretrizes estabelecidas. A fiscalização e orientação desses órgãos têm ajudado a reduzir as resistências e a promover uma cultura de conformidade, em que a adoção do SIC se torna uma prioridade para a GP.

Embora os avanços sejam significativos, ainda há muito a ser feito para garantir a implantação plena do SIC em todos os estados e municípios do Brasil. É necessário que os gestores públicos compreendam a importância desse sistema e o utilizem de maneira estratégica, não apenas como uma exigência legal, mas como uma ferramenta capaz de melhorar a eficiência e gestão da GP, promovendo a transparência na utilização dos recursos públicos, para que não seja apenas um trabalho de “registros da contabilidade”. Para isso, é fundamental que os entes da federação sigam investindo na capacitação de seus servidores, na melhoria da infraestrutura tecnológica e na criação de políticas públicas que incentivem a adoção do SIC e seu uso técnico. Além disso, a colaboração entre os diferentes níveis de governo e o fortalecimento dos órgãos de controle são essenciais para garantir que o SIC seja implementado de forma eficaz e eficiente em todo

o território nacional.

A LRF trouxe grandes avanços para uma execução responsável e transparência, com um modelo de gestão fiscal de forma responsável a ser adotada pelos gestores públicos. Devem-se observar os conceitos e técnicas definidos pela Ciência Contábil, inclusive os conceitos e procedimentos adotados pela disciplina de contabilidade de custos.

É preciso destacar que a implantação e o funcionamento do SIC é uma imposição legal, já que consta expressamente na LRF, NBCTSP e na Lei nº 4320/64. Além disso, mesmo que indiretamente, o controle dos custos e a análise dos resultados estão contidos no princípio da eficiência, estabelecido no art. 37 da CF/88. Destaca-se ainda que a inobservância das referidas normas podem trazer penalidades ao gestor, inclusive o julgamento pela irregularidade nas Prestações de Contas Anuais, multa, ressarcimento ao erário e recomendações, se assim os Exmos. Colegiados dos Tribunais Plenos dos TCs entenderem, já que se trata de aplicação e gestão eficiente dos recursos públicos, que sem o SIC, poderão estar descumprindo o interesse público, transparência e o princípio constitucional da eficiência.

O SIC, conforme referencial teórico e a pesquisa realizada, é fundamental para a apuração real e técnica do custo na AP, seja de uma escola pública, de um hospital público ou mesmo de quanto custa um processo de PC em um TC, por exemplo.

O SIC, sempre que possível, deve ser desenvolvido à parte, numa concepção dualista, já que deve prestar informações independentes do planejamento orçamentário para, em princípio, não sobrecarregá-lo, e para possuir maior autonomia quanto à sua operacionalização, alimentação, análise e emissão de relatórios. Além de utilizar dados físicos e financeiros, os SICs são essencialmente gerenciais e de controle, que devem ser baseados nos conceitos da disciplina de contabilidade de custos, permitindo a comparabilidade técnica, instrumentalizando o processo decisório.

Neste sentido, a pesquisa não apenas corrobora a persistência dos desafios já apontados na literatura sobre SIC no setor público (SILVA e BEHR, 2025), mas aprofunda a compreensão ao identificar a interdependência entre a acessibilidade da informação, a capacitação dos agentes e a vontade política como fatores-chave para a superação da mera formalidade legal e a construção de um SIC funcional.

Para superar a mera “formalidade que visa atender às normas”, propõe-se uma estratégia nacional articulada de incentivo à cultura de custos, que vá além da exigência

legal e demonstre os benefícios práticos do SIC para a eficiência e *accountability*. Sugerindo que os TC devem intensificar seu papel pedagógico, não apenas fiscalizando a existência do SIC, mas auditando a qualidade e a utilidade gerencial da informação de custos gerada, incentivando o *benchmarking* entre os entes. E ainda que, os entes subnacionais invistam massivamente em programas de capacitação continuada, direcionados a todos os níveis de gestão, focando na interpretação e aplicação das informações de custos. É fundamental que cada UG priorize o acesso amplo e facilitado às informações do SIC para seus servidores, conforme a pesquisa indicou como uma barreira atual.

Conclui-se assim, pela obrigatoriedade legal da implantação integral do SIC em todos os órgãos e poderes da AP, não devendo ser considerado apenas uma formalidade que visa atender às normas citadas neste estudo. O SIC deve ser utilizado para fornecer informações necessárias para uma adequada e técnica tomada de decisão, inclusive possibilitando desestimular ou estimular determinadas ações, maximizando o uso adequado dos recursos públicos, observando assim o interesse público envolvido e a maior transparência sobre onde estão sendo aplicados os recursos públicos, fundamental para o controle externo, interno e social.

Destaca-se que, embora sejam aplicações de recursos públicos, a apropriação dos custos na administração pública não é o mesmo que o registro da execução da despesa, pois tais registros demonstrados na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) fornecem informações relevantes, entretanto, técnicamente distintas, pois a primeira utiliza das técnicas da disciplina da Contabilidade de Custos para seus registros, separando em custos diretos, indiretos, fixos, entre outros, já a segunda se utiliza das normas aplicadas ao setor público para a sua execução.

Finalmente, após 20 (vinte) anos da exigência expressa sobre a implantação e funcionamento do SIC, traz-se a reflexão do porquê da inobservância legal por alguns Estados e destacamos algumas indagações como:

- Por que alguns gestores temem ter um SIC que permita a identificação técnica das prioridades da aplicação dos recursos nas determinadas áreas?

- A quem não interessa ser possivel comparar o custos de aluno, do paciente ou mesmo de um Processo Administrativo/Judicial entre diferentes Estados da Federação, permitindo a comparabilidade entre todos os Estados?

- Como não despertar a curiosidade quando for capaz da identificar, se um gabinete

de um Tribunal de Contas, por exemplo, apresentar um custo processual, com divergências de 100% (cem por cento)?

- Porque não comparar que uma Secretaria de Estado, possa apresentar um orçamento 110% (cem por cento maior) se comparado a outro Estado, mas que apresente dados deficitários alarmantes de sua eficiência?

Entre tantas perguntas e reflexões que poderiamos trazer, o descaso apresentado por alguns Estados, mesmo após tantos estudos, recomendações e orientações das Cortes de Contas, resulta na suspeita de que existam outros interesses que são contrários ao fornecimento de informações técnicas sobre a intimidade dos custos na AP. Não podemos esquecer, que em algum momento na fase da vida de todos nós, teremos que passar por exames minuciosos, através de radiografias e tomografias, que permitirão a análise técnica de um determinado órgão do nosso corpo, para que se possa corrigir nossas ações (alimentação) ou costumes (estilo de vida), visando estender a expectativa da vida humana ou mesmo uma vida saudável. Como não estimular a necessidade de uma análise técnica na area dos custos da ÁP, já que afeta diretamente a essência do setor público, que são a prioridade da alocação de recursos, que possibilitarão a prestação do serviço público à população.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas emendas constitucionais Brasília: Palácio do Planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

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, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/l4320.htm. Acesso em 14.10.2024.

BRASIL. Lei nº 101, de 04 de março de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em 14.10.2024.

BRASIL. Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, p. 2812, 03 mar. 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 18.10.2024.

BRASIL. Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, p. 2, 06 nov. 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10540.htm#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%2010.540%2C%20DE%205,Or%C3%A7ament%C3%A1ria%2C%20Administra%C3%A7%C3%A3o%20Financeira%20e%20Controle. Acesso em: 14.10.2024.

BRASIL. Portaria Nº 157 da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), publicada em 9 de março de 2011. Dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal. Disponível em: https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=231488#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20cria%C3%A7%C3%A3o%20do%20Sistema%20de%20Custos%20do%20Governo%20Federal. Acesso em 14.10.2024.

BRASIL. Portaria Nº 864 da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), publicada em 04 de janeiro de 2012. Altera a Portaria STN nº 607, de 26 de outubro de 2010 e cria o Macroprocesso do Sistema de Custos do Governo Federal - MPCUST. Disponível em: https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=236559. Acesso em 14.10.2024.

BRASIL. Portaria nº 42, de 15 de fevereiro de 1999. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 15 abr. 1999.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). 10 ed. Brasília: Tesouro Nacional, 2023. Disponível em:

https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2024/26. Acesso em: 14.10.2024.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Informações de Custos do Governo Federal. 2ª ed. Brasília: Tesouro Nacional, 2025. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:51563. Acesso em: 15.08.2025.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Relatório Foco em Custos 2024. Brasília: Tesouro Nacional, 2024. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:52248. Acesso em: 15.08.2025.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. NBCT 16.11, de 25 de novembro de 2011. Estabelece a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público e apresentado, nesta Norma, como Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP). Brasília. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/Publicacao_Setor_Publico.pdf. Acesso em 14.10.2024.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. NBCTSP34, de 10 de dezembro de 2021. Estabelece diretrizes e padrões a serem observados na implantação do sistema de custos. Trata de critérios para geração da informação de custos, como instrumento de governança pública, e aponta para o importante papel do gestor na adoção efetiva de modelos de gerenciamento de custos. Brasília. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP34.pdf. Acesso em 14.10.2024.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. NBCTSP14, de 31 de outubro de 2018. Estabelece o tratamento contábil dos custos de empréstimos. De modo geral, esta norma exige o reconhecimento imediato de tais custos no resultado do período. Permite, porém, como tratamento alternativo, a capitalização dos custos de empréstimos que são diretamente atribuíveis à aquisição, à construção ou à produção de ativo qualificável. Brasília. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP14.pdf. Acesso em 14.10.2024.

BRASIL, MINISTÉRIO DA DEFESA, ESTADO-MAIOR CONJUNTO DAS FORÇAS ARMADAS. Instrução Normativa EMCFA-MD nº 17, de 20 de outubro de 2023. Manual de Boas Práticas de Custos do Ciclo de Vida de Sistemas de Defesa – MD44-M-02 (1ª Edição/2023).

BRASIL, MINISTÉRIO DA DEFESA, EXÉRCITO BRASILEIRO. **Sistema Gerencial de Custos - SISCUSTOS.** manual. 2015

BRASIL, MINISTÉRIO DA DEFESA, EXÉRCITO BRASILEIRO. **Cartilha de informações de Custos do Exército Brasileiro.** 2020

BRASIL, MINISTÉRIO DA DEFESA, MARINHA DO BRASIL. **Normas Sobre o Sistema de Custos da Marinha do Brasil**. 2020.

BRASIL, MINISTÉRIO DA DEFESA, MARINHA DO BRASIL. **Manual de Procedimentos Contábeis. MAPCONT – Vol. II (CUSTOS)** – 2024.

BRASIL, SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **14º Encontro de Gestão de Custos do Setor Público**. 2025. Disponível em https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/ufms-anac-imbel-mf-e-ifc-lideram-ranking-da-qualidade-da-informacao-de-custos-do-tesouro#:~:text=Custos%20do%20Tesouro-,UFMS%2C%20Anac%2C%20Imbel%2C%20MF%20e%20IFC%20lideram%20Ranking%20da,informa%C3%A7%C3%A3o%20de%20Custos%20do%20Tesouro. Acesso em 24.08.2025

AMAZONAS. Decreto nº 43.896, de 18 de maio de 2021. Que APROVA o Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ. Disponível em: https://leisestaduais.com.br/am/decreto-n-43896-2021-amazonas-aprova-o-regimento-interno-da-secretaria-de-estado-da-fazenda-sefaz. Acesso em 14.10.2024.

AMAZONAS. Decreto nº 44.753, de 27 de outubro de 2021. Que aprova o Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ. Disponível em: https://legisla.imprensaoficial.am.gov.br/diario_am/41538/2021/10/9866#:~:text=APROVA%20o%20Regimento%20Interno%20da%20Secretaria%20de%20Estado%20da%20Fazenda%20%2D%20SEFAZ. Acesso em 04.10.2024.

AMAZONAS. Nota Técnica nº 01/2023-SECEX/COMGOV do TCE/AM. 2023. Disponível em: https://doe.tce.am.gov.br/wp-content/uploads/2023/10/Edicao-de-n%C2%B03170-de-19-de-outubro-de-2023.pdf. Acesso em 14.10.2024

AMAZONAS. Voto do Conselheiro-Relator Mario Manoel Coelho de Mello, constante nos autos do Processo n° 11.851/2023, que trata da Prestação de Contas Anual do Governo do Estado do Amazonas, exercício 2022. 2024. Disponível em: https://doe.tce.am.gov.br/wp-content/uploads/2024/04/Edicao-de-n%C2%B03299-de-24-de-abril-de-2024.pdf. Acesso em 14.10.2024

AMAZONAS. Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do TCE/AM, realizada em 19.03.2025. 2025. Disponível em: https://www.youtube.com/watch?v=xYm5rzbBgIg (minuto 18:00 a 20:56) Acesso em 14.05.2025

ESPIRITO SANTO. Tribunal de Contas do Espírito Santo. **Guia de Orientação para Implantação e Uso de Sistema de Custos na Administração Pública**. Disponível em. https://www.tcees.tc.br/wp-content/uploads/formidable/181/Guia-de-orientacao-TCEES-v.09-1.pdf. Acesso em 20.06.2025

PARANÁ. **Paraná adota nova metodologia contábil para tornar gasto público mais eficiente.** Agência Estadual de Notícias do Paraná. 16.10.2024. Disponível em https://www.aen.pr.gov.br/Noticia/Parana-adota-nova-metodologia-contabil-para-tornar-gasto-publico-mais-eficiente. Acesso em 20.10.2024.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). ***Perspectives on Cost Accounting for Government.*** New York: IFAC, 2000. Disponível em: https://www.ipsasb.org/publications/study-12-perspectives-cost-accounting-governments. Acesso em: 10.12.2024.

ALBUQUERQUE, Nathalia Alcântara de; OLIVEIRA, Nildete dos Passos. **Sistema de Custos: Um diagnóstico da implantação nas Forças Armadas Brasileiras**. X Congresso Consad de Gestão Pública. Brasília/DF. 2017.

AZEVEDO, Rafael Silva de. **Diretrizes para implantação do sistema de gestão de custos: um estudo nas prefeituras do recôncavo baiano**. 2020. Disponível em http://unimamportal.com.br:8082/jspui/bitstream/123456789/2057/1/Ci%c3%aancias%20Cont%c3%a1beis%20-%20RAFAEL%20SILVA%20DE%20AZEVEDO.pdf. Acesso em 10/01/2025.

BRANDÃO, Isac de Freitas. Modelo conceitual do SIC aplicado ao setor público brasileiro. **Pensar Contábil,** v. 24, n. 84, 2022. Disponível em http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/download/3785/2805. Acesso em 09/01/2025,

BONACIM, Carlos Alberto Grespan; ARAUJO, Adriana Maria Procópio 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. 2010. Pág. 903-931. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/xVpBtCNBqqKQZmXwyt8X35c/?format=pdf&lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

BORGES, Thiago Bernardo; MARIO, Poueri do Carmo; CARDOSO, Ricardo Lopes; AQUINO, André Carlos Busanelli de. Desmistificação do regime contábil de competência. **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro. 2010. Pág. 877-901. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/S6WHCLYp8xsg8pxZ7PQJ6yz/?format=pdf&lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

CALLADO, Antonio André Cunha; SILVA, Glauce Santana da. Custeio ABC: Análise das Atividades Realizadas no Setor de Cadastro e Folha de Pagamento de uma Entidade da Administração Indireta. **Revista ABCustos** da Associação Brasileira de Custos, v. 20, n 1. 2025. Disponível em https://revista.abcustos.org.br/abcustos/article/view/760/886. Acesso em 15.08.2025

CAMPOS, Veronaldo José da Silva. **Transparência no serviço público municipal: uma análise das solicitações de informações do Serviço Eletrônico de Informação ao Cidadão (e-SIC)**. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso. Brasil. Disponível em https://www.even3.com.br/anais/ppgcontufg2021/420708-transparencia-no-servico-publico-municipal--uma-analise-das-solicitacoes-de-informacoes-do-servico-eletronico-de-. Acesso em 10/01/2025.

CARDOSO, Giuliano Passos. **Contabilidade pública gerencial: um retrato do contexto de implantação de sistemas de custos no Governo Federal**. 2023. Disponível em https://repositorio.unb.br/jspui/bitstream/10482/46100/1/2022_GiulianoPassosCardoso.pdf. Acesso em 09/01/2025.

CARDOSO, Giuliano Passos; RODRIGUES, Evaldo César Cavalcante Rodrigues. ***Management Public Accounting: An Analysis of Cost Information in the Light of Public Managers' Perception.*** BBR, Braz. Bus. Rev. – FUCAPE, Espírito Santo. 2024.

CARMO, Jérffesson Bringel do; GONÇALVES, Juliana de Sá. Controle de Custos como instrumento de avaliação da eficiência dos gastos públicos. **Revista Multidisciplinar do Sertão**. 2023. Disponível em

https://revistamultisertao.com.br/index.php/revista/article/view/524/335. Acesso em 15/08/2025.

CARVALHO, Luiz Nelson Guedes de; COSTA, Patrícia de Souza; OLIVEIRA, Alan Teixeira de. *Impairment* no setor público: particularidades das normas nacionais e internacionais. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro. 2010. Pág. 839-876. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/LJTpWWLt7DFKyhLNQQhJFZx/?lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

CREPALDI, Silvio A.; CREPALDI, Guilherme S. **Contabilidade de Custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2023. ISBN 978-65-5977-501-9.

COSTA, Renato; RAUPP, Fabiano Maury. Sistemas de informação de custos no setor público: atuação do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. **Revista Brasileira de Contabilidade,** p. 23. 2024. Disponível em https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2024/09/RBC268_jul_ago-1.pdf. Acesso em 09/01/2025.

CRUZ, Flávio da; JÚNIOR, Adauto Viccari; GLOCK, José Osvaldo; HERZMANN, Nélio; TREMEL, Rosângela. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. 3ª ed. ed. Atlas. 2002.

D'ANJOUR, M. F. et al. **Considerações sobre planejamento estratégico na gestão pública: parâmetros e mudanças**. III SEGet – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. 2006.

DA SILVA, Ademilsom Marques; DE MIRANDA, Ronaldo Leão. Implantação do SIC no Setor Público: Percepção dos Contadores Públicos do Estado de Rondônia. **Revista Estudo & Debate,** v. 29, n. 4, 2022. Disponível em https://www.univates.br/revistas/index.php/estudoedebate/article/view/3223/2024. Acesso em 09/01/2025.

DA SILVA, Angeliana Ferreira et al. Desafios e limitações na implantação do sistema de custos na Prefeitura Municipal de Fortaleza. Contextus: **Revista Contemporânea de economia e gestão,** v. 20, n. 1, p. 2, 2022. Disponível em https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/5002/5015. Acesso em 25/01/2025.

DA SILVA, GPS, & Behr, A. (2025). Necessidades de informação de custos para a tomada de decisão de políticos locais brasileiros. Dinheiro Público e Gestão, 1–11. https://doi.org/10.1080/09540962.2025.2455142. Acesso em 10/06/2025.

DIAS, Reinaldo. **Gestão Pública: aspectos atuais e perspectivas para atualização**. São Paulo: Atlas, 2017. ISBN 978-85-97-01337-5.

DOS SANTOS, Levi Machado; DE ANDRADE, Adriano Mello; AZEVEDO, Magno Santana. A importância da implantação do Sistema de Custos no Setor Público. **Revista Foco,** v. 17, n. 12, p. e7117-e7117, 2024. Disponível em https://ojs.focopublicacoes.com.br/foco/article/view/7117/5119. Acesso em 09/01/2025.

FERRARI, Mara Juliana; WERNKE, Rodney. Custo total de propriedade aplicado na decisão de manter frota própria ou terceirizar o transporte de cargas. **Revista ABCustos** da Associação Brasileira de Custos. 2025. Disponível em https://revista.abcustos.org.br/abcustos/article/view/752/885. Acesso em 15/08/2025.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de Custos: teoria e questões comentadas, conforme a Lei das S/A e pronunciamentos do CPC**. 7ª ed. Rio de Janeiro. Editora Ferreira. 2011.

FRIAS, Armindo; LOURENÇO, Catarina; CONCEIÇÃO, Ana. ***Design of Management Accounting Systems in Public Administration: a Case Study***. Instituto Superior de Administração e Gestão – ISAG. Pag. 336-353. 2021.

FRÓES, Kaline et al. Adoção do Sistema de Custos do município de Salvador: um estudo das concepções sobre a importância da Informação de Custos pelos Agentes Públicos. **Revista ABCustos,** v. 17, n. 3, p. 1-31, 2022. Disponível em https://revista.abcustos.org.br/abcustos/article/download/632/827. Acesso em 01/09/2025.

FLURY, Reto; SCHEDLER, Kuno. ***Political Versus Managerial Use of Cost and Performance Accounting***, *Public Money and Management*, 26:4, 229-234, 2006.

GERALDI, Vanessa. **A evolução da legislação de custos no setor público brasileiro.** 2022. Disponível em https://repositorio.uergs.edu.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/2607/14_tcc_ii_vanessa_final.pdf?sequence=-1&isAllowed=y. Acesso em 10/01/2025.

HELDEN, Jan Van; UDDIN, Shahzad. ***Public sector management accounting in emerging economies: A literature review***, v. 41, p. 34-62, 2016. Disponível em http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2016.01.001. Acesso em 10/08/2025.

LEPSCH, Miriam Assunção de Souza, et al. ***La contabilidad de costo en el sector público brasileiro: un análisis de la normativa de su implementación. Contabilidad y Auditoría***, n. 57, p. 123-165, 2023. Disponível em http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/cya/cya_v29_n57_04.pdf. Acesso em 10/01/2025.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro. 2010. Pág. 791 – 820. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/sYYrhjhyGpwryFBcPP7xjfz/?format=pdf&lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** 11ª ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018.

MEINCHEIM, Graziela Luiza; RAUPP, Fabiano Maury; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Estágio do SIC do Poder Executivo dos Estados Brasileiros e iniciativas para o atendimento à NBCTSP 34. **Revista de Contabilidade da UFBA,** v. 17, n. 1, p. e2320-e2320, 2023. Disponível em https://periodicos.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/58391/30974. Acesso em 09/01/2025.

MELLO, D. L. O Governo Municipal Brasileiro: Uma visão comparativa com outros países. **Revista de Administração Pública,** v. 27, n. 4, 2013.

MODESTO, Paulo. Notas para um debate sobre o princípio constitucional da eficiência. In: **Revista de Direito Administrativo Econômico.** Ed. 10, 2007.

Disponívelem:<http://www.direitodoestado.com/revista/REDAE-10-MAIO-2017-PAULO%20MODESTO.pdf> Acesso em: 03.10.2024.

MOHR, Zachary T. ***Performance Measurement and Cost Accounting: Are Th ey Complementary or Competing Systems of Control?*** (Medição de desempenho e contabilidade de custos: são sistemas de controle complementares ou concorrentes?) Public Administratin Review. Pág. 616-625. The American Society for Public Administration. 2016.

MOHR, Zachary T.; RAUDLA, Ringa; DOUGLAS, James W. ***Comparing Cost Accounting Use across European Countries:The Role of Administrative Traditions, NPM Instruments, and Fiscal Stress***. (**Comparando o uso da contabilidade de custos nos países europeus: O papel das tradições administrativas, dos instrumentos de MPN e do estresse fiscal**). Public Administratin Review. Pág. 299-307. The American Society for Public Administration. 2020.

MONTEIRO, Jorge Vianna. Maior complexidade institucional e expansão do poder de mando Seções Especias. **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro. 2010. Pág. 1023-1030. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/zbNtV5H8BTBzRLv4zLHMHWw/?format=pdf&lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

MOREIRA, Patrícia Alves; RANZATTI, Mario Augusto; ROSINI, Alessandro Marco. **As Soluções de TIC na Política Pública de Acesso à Informação e Transparência da União–O caso do e-SIC**. Brazilian Journal of Business, v. 2, n. 4, p. 4042-4055, 2020. Disponível em https://www.researchgate.net/publication/348257126_As_Solucoes_de_TIC_na_Politica_Publica_de_Acesso_a_Informacao_e_Transparencia_da_Uniao_-_O_caso_do_e-SIC_ICT_Solutions_in_the_Public_Policy_of_Access_to_Information_and_Transparency_of_the_Union_-_The. Acesso em 10/01/2025.

NEVES, Luiza Trennepohl. **Custos na Administração Pública: uma análise bibliométrica**. 2022. Disponível em https://repositorio.uergs.edu.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/2593/28265_tcc_ii_luiza_final__14-12.pdf?sequence=-1&isAllowed=y. Acesso em 10/01/2025.

NITSCH, Manfred; KRAMER, Dirk. *Credit guarantee systems for small enterprises under scrutiny: the case of the German Buergschaftsbanken Special Features.* **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro. 2010. Pág. 995-1022. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/VZDYmnWTXgPC39qbbzJNjQm/?format=pdf&lang=en. Acesso em 14.10.2024.

NOGUEIRA, Júlia Maria da Silva. **Aplicação da contabilidade de custos como subsídio para tomada de decisão: um estudo de caso na Superintendência Regional de Polícia Federal no Rio Grande do Norte**. 2022. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Disponível em https://repositorio.ufrn.br/bitstream/123456789/48735/1/AplicacaoContabilidaCustos_Nogueira_2022.pdf. Acesso em 10/01/2025.

PERES, Júlia Gonçalves; RAUPP, Fabiano Maury. Sistematização Dos Custos da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua IBGE: Um Recorte em

Florianópolis. **Revista Alcance,** v. 28, n. 2, p. 151-164, 2021. Disponível em https://periodicos.univali.br/index.php/ra/article/view/13597/pdf. Acesso em 10/01/2025.

PIGATTO, José Alexandre M; HOLANDA, Victor Branco de; MOREIRA, Cristiane R; CARVALHO, Frederico. A importância da contabilidade de competência para a informação de custos governamental. **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro. 2010. Pág. 821 – 837. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/HwYVn6HCS7zmpW8Wwgh9NVp/?format=pdf&lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; BEVILACQUA, Roberto. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro. 2010. Pág. 959-992. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/3tJcsnFy5T9FXcrC9bFd9kP/?format=pdf&lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; CARDOSO, Ricardo Lopes. Custos no Setor Público. **Revista de Administração Pública.** Rio de Janeiro. 2010. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/HDmnc73ksR8WNQfpMVRtq5M/?format=pdf&lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

ROSA, Camila Dias et al. **Estudo de caso de implantação de uma estrutura de centros de custos em uma IES**. 2021. Disponível em https://bdtd.uftm.edu.br/bitstream/123456789/1183/1/DISSERT%20CAMILA%20D%20ROSA.pdf. Acesso em 10/01/2025.

SANTOS, Waldir Jorge Ladeira dos; FILGUEIRAS, Marcelo Vallim. **O Sistema de Informações de Custo do Governo Federal e sua contribuição na análise gerencial no setor público**. VI Congresso Nacional de Administração e Contabilidade-AdCont 2015. Disponível em http://adcont.net/index.php/adcont/adcont2015/paper/view/1782. Acesso em 25/08/2025.

SANTOS, Waldir Jorge Ladeira dos; COLARES, Ana Carolina Vasconcelos; PADRONES, Kellen Gomes de Souza Almeida. **Implantação do Sistema de Informação de Custos no Setor Público: a experiência do Governo Federal Brasileiro**. Science of Human, v. 2, p. 68-98, 2017. Disponível em https://www.intercostos.org/documentos/congreso-14/65.pdf. Acesso em 25/08/2025.

SANTOS, Waldir Jorge Ladeira dos; PEREIRA, Warley Francisco de Araújo; SANTOS, Marcos José Araújo dos; PINHEIRO, Leonardo Barboza; SILVA, Stephanie Guimarães da. **Custos na Administração Pública: perspectivas normativas e acadêmicas.** Revista UNIABEU, v. 6, p. 290-305, 2013. Disponível em https://scholar.google.com/scholar?oi=bibs&cluster=15096647714084686471&btnI=1&hl=pt-BR. Acesso em 25/082025.

SANTOS, Waldir Jorge Ladeira dos; PORTUGAL, Guilherme Teixeira; PADRONES, Kellen Gomes de Souza Almeida; LIMA, Elizeu Bandeira de. **Estudo do Custo Regional por Aluno das Universidades Federais Brasileiras. Gestão Pública: Práticas e Desafios**, RGPD. v. IV, p. 96-115, 2015. Disponível em

https://periodicos.ufpe.br/revistas/index.php/gestaopublica/article/download/1191/928/2921. Acesso em 25/08/2025.

SECCHI, Leonardo; COELHO, Fernando de S.; PIRES, Valdemir. **Políticas Públicas: Conceitos, Casos Práticos, Questões de Concursos.** 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2019. ISBN 978-85-221-2896-9.

SELLI, Luana Rauber; CARVALHO, Mayra Cristina de Souza. **Implantação do eSocial no setor público e seus determinantes: um estudo de caso no âmbito municipal a percepção dos agentes públicos envolvidos no processo.** 2023. Disponível em https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/28928/Selli_Luana_Rauber_e_Carvalho_Mayra_Cristina_de%20Souza_2023_TCC.pdf?sequence=1&isAllowe. Acesso em 10/01/2025.

SLOMSKI, Valmor; CAMARGO, Guilherme Bueno de; AMARAL FILHO, Antonio Carlos Cintra do; SLOMSKI, Vilma Geni. 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. 2010. Pág. 933--57. Disponível em https://www.scielo.br/j/rap/a/VwpbtnKx9jmNTb67GbytgLq/?format=pdf&lang=pt. Acesso em 14.10.2024.

SILVA, Angeliana Ferreira da. **SIC: um estudo nos estados**. 2024. Disponível em https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/76933/1/2024_dis_afsilva.pdf. Acesso em 09/01/2025.

SILVA, Giseli Pereira Sarmento da; BEHR, Ariel. ***Cost information needs for Brazilian local politicians' decision-making.*** PUBLIC MONEY & MANAGEMENT. 2024. Disponível em https://doi.org/10.1080/09540962.2025.2455142. Acesso em 09/07/2025.

SILVA, Poliana da Conceição. **Contabilidade de custo no setor público brasileiro: importância, uso e nível de implantação**. 2022. Disponível em http://repositorio.undb.edu.br/bitstream/areas/772/1/POLIANA%20DA%20CONCEI%c3%87%c3%83O%20SILVA.pdf. Acesso em 10/01/2025.

SILVA, Severino Wagner Cardozo da. **Gestão de custos no processo de governança dos Conselhos de Fiscalização Profissional: uma ferramenta para a tomada de decisão no Sistema COFEN/COREN´S**. 2022. Disponível em https://repositorio.unb.br/handle/10482/44868. Acesso em 10/01/2025.

SOUZA, Enio Alves de. **Informações de custos no Setor Público Federal: um olhar sistêmico da usabilidade e implantação.** 2023. Disponível em http://repositorio2.unb.br/jspui/bitstream/10482/46400/1/2022_EnioAlvesdeSouza.pdf. Acesso em 10/01/2025.

SOUZA, Gabriel Jesus de et al. **Fatores críticos de sucesso na implantação do sistema de custos no setor público federal**. 2022. Disponível em https://www.researchgate.net/profile/Diana-Lima-10/publication/381768269/fatores-criticos-de-sucesso-na-implementacao-do-sistema-de-custos-no-setor-publico-federal.pdf. Acesso em 10/01/2025.