



**CRISE FISCAL, REFORMAS ADMINISTRATIVAS E CONTROLE DE CUSTOS NA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA: UM ESTUDO SOBRE A PRODUÇÃO
DE LEIS NA CÂMARA MUNICIPAL DE FLORIANÓPOLIS**

**FISCAL CRISIS, ADMINISTRATIVE REFORMS AND COST CONTROL IN
BRAZILIAN PUBLIC ADMINISTRATION: A STUDY ON THE PRODUCTION OF
LAWS IN THE CITY COUNCIL OF FLORIANÓPOLIS**

Victoria Moura de Araujo

Controladoria-Geral do Estado de Santa Catarina
victoriamouraaraujo@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0001-8928-6153>

Fabiano Maury Raupp

Universidade do Estado de Santa Catarina
fabianoraupp@hotmail.com
<https://orcid.org/0000-0001-9533-2574>

Resumo

Este artigo tem como objetivo identificar os custos envolvidos na produção de serviços públicos, focando nas proposições legislativas entregues à sociedade. A análise é centrada na execução orçamentária da Câmara Municipal de Florianópolis durante o exercício de 2021. A pesquisa adota uma abordagem descritiva com um estudo cunho documental, predominantemente qualitativo. A coleta de dados é realizada por meio de pesquisa documental em dados secundários. Para determinar o custo unitário das proposições, utiliza-se o método de custeio por absorção com departamentalização. Os resultados revelam os departamentos que mais consomem recursos na produção das leis e os tipos de custos mais frequentes no processo. O estudo apresenta uma análise passo a passo da aplicação do método de custeio por absorção com departamentalização para sistematizar os custos da Câmara Municipal de Florianópolis. São apresentados dados sobre os custos envolvidos nas etapas da realização das proposições legislativas, bem como os custos totais. A pesquisa oferece um diagnóstico abrangente dos

custos associados à produção das proposições legislativas na Câmara Municipal de Florianópolis. Essa análise detalhada fornece insights valiosos sobre os recursos utilizados em diferentes etapas do processo e contribui para uma compreensão mais clara dos custos envolvidos na prestação de serviços públicos desse tipo.

Palavras-chave: Custo; Lei; Legislativo municipal; Custeio por absorção; Departamentalização.

Abstract

This article aims to identify the costs involved in the production of public services, focusing on the legislative proposals delivered to society. The analysis is centered on the budget execution of the Florianópolis City Council during the 2021 financial year. The research adopts a descriptive approach with a documentary study, predominantly qualitative. Data collection is carried out through documentary research on secondary data. To determine the unit cost of propositions, the absorption costing method with departmentalization is used. The results reveal the departments that consume the most resources in the production of laws and the most frequent types of costs in the process. The study presents a step-by-step analysis of the application of the absorption costing method with departmentalization to systematize the costs of the Florianópolis City Council. Data on the costs involved in the stages of implementing legislative proposals are presented, as well as the total costs. The research offers a comprehensive diagnosis of the costs associated with the production of legislative proposals in the Florianópolis City Council. This detailed analysis provides valuable insights into the resources used at different stages of the process and contributes to a clearer understanding of the costs involved in providing public services of this type.

Keywords: Cost; Law; City Council; Absorption costing; Departmentalization.

1. Introdução

Em consequência da captura do Estado por interesses privados, da ineficiência de sua administração, e ainda, do desequilíbrio entre as demandas da população e sua capacidade de atendê-las, o Estado brasileiro entrou em uma crise fiscal no início dos anos 80 (Pereira, 1997). Com a intensificação da crise fiscal e a maior exposição da economia nacional à competição internacional, o Estado foi forçado a reorientar a política econômica e, em particular, conter

suas despesas (Alonso, 1999). No Brasil, em 1995, com o Plano Diretor da Reforma do Aparelho de Estado (PDRAE), comandada por Bresser Pereira, o conceito de eficiência ganha força no âmbito da Administração Pública. A reforma administrativa dos anos 90 é entendida na perspectiva da melhoria (ou do aumento) da performance de um sistema burocrático, envolvendo, de um lado, um ajuste fiscal e, do outro, a mudança institucional (Resende, 2002). É em relação a estas duas questões que, para os defensores da Administração Pública Gerencial, controlar os processos conduz à ineficiência. Para escapar dessa ineficiência, afirmam, que é necessário controlar os resultados (Rocha, 2011).

Para Alonso (1999), uma das questões centrais deste problema refere-se ao fato de o Governo não saber em que medida cada tipo de despesa contribui para os resultados obtidos. Também ignora qual a taxa de consumo de recursos pelas atividades e quanto custam os processos de trabalho ou programas governamentais. O Governo desconhece, em resumo, onde há desperdício e onde há eficiência na aplicação dos recursos. Para o autor, o desconhecimento dos custos é o maior indicador da ineficiência no provimento de serviços públicos. Figueiredo e Nóbrega (2001), lembram que é histórica a fragilidade dos controles de custos nas três esferas da Administração Pública brasileira. A respeito disso Alonso (1999), afirma que perguntas básicas ainda ficam sem respostas, como: quanto custa uma aula? Quanto custa a gestão com pessoal? Quanto custam as auditorias governamentais? Quanto custam os serviços jurídicos?

Segundo Raupp (2009), os estudos que abordam este tema na esfera da Administração Pública são realizados normalmente com o poder executivo, o que indica uma limitação de estudos que analisam a gestão de custos no âmbito do legislativo municipal. Mais recentemente Drehmer e Raupp (2016), analisaram a origem e teor de 41 publicações sobre custos no setor público e constaram que a área da saúde, seguida da educação e da segurança pública são os locais de desenvolvimento que mais tem atraído atenção dos pesquisadores. Tais questões denotam a escassez de trabalhos sobre a produção de proposições legislativas.

Embora ainda pouco abordado, a pergunta “quanto custa um projeto de lei?” também continua sem respostas, mesmo que se refira a um serviço prestado pela Administração Pública. É nesta direção que o estudo pretende contribuir, tendo como objeto empírico a Câmara Municipal de Florianópolis, cidade que conta com cerca de 12.800 leis em vigor (CMF, 2023). Das 1.460 leis aprovadas de 2005 até o segundo semestre de 2017, foram 527 projetos para nomeação de rua, 369 referentes à entrega de medalhas e títulos para homenagens realizadas e 365 para a concessão de títulos de utilidade pública municipal a instituições. Os números correspondem a 86,3% das leis aprovadas no período, que tendem a não gerar expressivos

impactos na vida do cidadão florianopolitano, bem como não resultam em implicações para a vida pública no Município. Não obstante, assim como em qualquer serviço prestado, todo o procedimento de produção destas leis gera um custo para Administração Pública e ninguém o conhece. Inspirado em trabalhos como os de Raupp (2009, 2011) e Leite (2014), o estudo teve por objetivo identificar o custo que envolve o serviço entregue à sociedade: a produção das proposições legislativas. Para tanto, teve como delimitação temporal a execução orçamentária da Câmara Municipal de Florianópolis relativa ao exercício de 2021.

2. Referencial Teórico

2.1 Proposições e procedimentos legislativos

A Lei Orgânica do Município de Florianópolis (1990) estabelece que o processo legislativo municipal compreende a elaboração de seis proposições, são elas: (a) emendas à Lei Orgânica Municipal, (b) leis complementares, (c) leis ordinárias, (d) decretos legislativos, (e) resoluções, e (f) propostas de emendas à Constituição do Estado. Estas proposições e suas respectivas descrições estão elencadas no Quadro 1.

Quadro 1. Proposições da Câmara Municipal de Florianópolis

Proposições	Descrição
Projetos de emenda à Lei Orgânica Municipal	Propostas que visam a modificação de tal matéria, seja para incluir, suprimir ou alterar dispositivos.
Projetos de lei complementar	Como o próprio nome sugere, são aquelas que complementam a Constituição Federal e, conforme o caso, a Lei Orgânica. A Lei Maior enumera os casos que devem ser disciplinados por lei complementar. Na sua aprovação, requer quórum de maioria absoluta, ou seja, mais que a metade dos membros devem manifestar-se pela sua aprovação.
Projetos de lei ordinária	São mais gerais e abrangem toda a matéria não alcançada pela constituinte. Um fator importante que as diferem da lei complementar é o quórum necessário para a sua aprovação. As leis ordinárias necessitam de maioria simples para tal, em que o que importa é a maioria dos presentes na sessão e não a totalidade dos vereadores.
Decretos legislativos	São normas emanadas pelo Poder Legislativo com a mesma força de lei ordinária, porém não estão sujeitos à sanção do prefeito, sendo promulgados pelo próprio presidente da Câmara.
Projetos de resolução	São proposições destinadas a regular matérias político-administrativas de competência exclusiva da Câmara, como mudanças em seu regimento interno.
Projetos de emenda à Constituição do Estado	Propostas que visam a modificação de tal matéria, seja para incluir, suprimir ou alterar dispositivos.

Fonte: Elaborado com base na Lei Orgânica do Município de Florianópolis (1990).

Todas as matérias devem passar por algum rito previsto no regimento interno para que a proposta se torne de fato uma norma jurídica. Para Bernardi (2009, p. 193), este rito corresponde “a sequência de etapas percorridas por uma proposição desde a sua apresentação ao órgão legislativo até a deliberação final”. O procedimento legislativo nas Câmaras Municipais de todo o Brasil está elencado no regimento interno das respectivas casas

legislativas. O regimento interno da Câmara Municipal de Florianópolis prevê três procedimentos legislativos: o procedimento legislativo ordinário, o urgente e o urgente urgentíssimo.

Paulo e Alexandrino (2003), explicam que o que diferencia o processo legislativo ordinário dos demais é a existência do prazo fixado para que a casa legislativa delibere sobre o projeto apresentado. O regimento interno da CMF prevê o prazo de 45 dias para o regime urgente e 3 dias para o regime de urgência urgentíssima. Visto que os demais ritos processuais exigem motivação fundamentada no regimento interno para se concretizarem, grande parte dos projetos que tramitam na Câmara Municipal de Florianópolis prosseguem através do regime ordinário.

2.2 Custos no setor público

No setor público brasileiro, o surgimento dos aspectos da contabilidade de custos está inserido em uma ampla agenda de reformas e mudanças do Estado. Com a reestruturação, oriunda da denominada Administração Pública Gerencial, instrumentos de planejamento estratégico, gestão de custos, controladoria, entre outros, típicos da Administração Empresarial, foram adaptados para a gestão pública. Entre as motivações para a reforma está a crise fiscal dos anos 80, em que o Estado foi pressionado a conter suas despesas sem comprometer a qualidade dos serviços públicos (Pereira, 1997).

No caso particular da gestão de custos, os administradores públicos necessitam de um sistema de informações que permita avaliar os custos dos programas e atividades mantidos pelo Governo, de modo a evitar cortes lineares que prejudicam atividades essenciais, e não afetam aquelas que são exercidas de forma ineficiente (Machado & Holanda, 2010). É nesse ínterim que a gestão de custos no serviço público se mostra essencial para o cumprimento do princípio da eficiência, elucidado por Meirelles (1997, p. 98) como “o mais moderno princípio da função administrativa, que já não contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e seus membros”.

Em um ambiente onde não prevalece a lógica do mercado, os objetivos da contabilidade de custos podem não parecer claros (Leal, 2003). Porém, há várias razões para a adoção de procedimentos que permitam aferir os custos do Governo, pois sem que se conheçam os custos das políticas e programas executados é impossível saber se os recursos estão sendo bem utilizados. Esse fato chama atenção para outra razão importante: a transparência do gasto

público e a possibilidade de um melhor controle democrático sobre as prioridades no uso dos recursos públicos e a qualidade dos serviços prestados (Rezende et. al. 2010).

A adoção de um sistema de custos para as entidades públicas é mencionada desde 1964, com a edição da Lei n. 4.320, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da união, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal (Brasil, 1964), fazendo referência à contabilidade de custos em seus art. 85 e 99. Aproximadamente 40 anos depois da publicação da Lei n. 4.320, é sancionada sob o amparo da Constituição Federal, em 2000, a Lei Complementar n. 101, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. Esta lei trata da responsabilidade na gestão fiscal, e reforça em seu artigo 50, § 3º, a obrigatoriedade de um sistema de custos nos órgãos da Administração Pública: “a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial” (Brasil, 2000).

Entretanto, a menção que a LRF faz à análise e apuração de custos no setor público é genérica e não especifica qualquer detalhe relacionado à sua operacionalização. Somente com a publicação em 2008 da Portaria n. 184, o Ministério da Fazenda atribuiu ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) a tarefa de emitir as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Três anos após o surgimento das NBCASP, o CFC aprovou a NBC T 16.11, em 2011, que estabelece a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensurar e evidenciar os custos no setor público, por meio do Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Recentemente, em 2021, foi aprovada a NBC TSP 34, cujo objetivo é “estabelecer diretrizes e padrões a serem observados na implementação do sistema de custos”.

Apesar da sua importância, as atividades de controle e gestão de custos ainda se encontram em fase de implementação nos Governos brasileiros, em diferentes níveis (Messias et. al., 2018; Costa et. al., 2018). Drehmer e Raupp (2016), ao analisar a origem e o teor da produção do conhecimento em teses e dissertações nacionais que abordam a temática de custos no setor público, concluem que a discussão sobre a utilização de informações de custos no setor público é relativamente recente. A respeito das dificuldades encontradas pelos gestores para a implementação de um sistema de custos na Administração Pública, Costa et. al. (2018) citam a falta de padronização dos modelos de sistema de custos, escassez de profissionais capacitados, falta de recursos financeiros e orçamentários e a falta de fiscalização e meios técnicos.

2.3 Custeio por absorção como forma de sistematização dos custos

Entende-se por método de custeio “a forma pela qual os custos são apropriados aos seus produtos finais” (Moura, 2005, p. 129). Padoveze (2006), explica que a existência de mais de um método de custeio decorre das diferentes visões do que é custo do produto. Alguns entendem que só devem ser atribuídos aos produtos custos perfeitamente identificáveis, enquanto outros entendem que a distribuição de custos comuns é justificável e deve ser feita. No caso particular do método denominado Custeio por Absorção, Martins (2010, p. 37), explica que “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos serviços elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos.”

Para Leone (1997, p. 341), as principais vantagens na utilização deste método estão na “obtenção de soluções de longo prazo, onde, normalmente, as informações do custeio por absorção são recomendadas”. Outra vantagem citada por Padoveze (2006), é que ele (o método) pode ser menos custoso de implementar. No que concerne às desvantagens, podemos citar a utilização da escolha de critérios arbitrários para alocação dos custos indiretos, além do fato de não fornecer insumos necessários para a tomada de decisão (Moura, 2005).

Para obter o custo dos bens ou serviços, a partir do custeio por absorção, a instituição pode proceder de duas maneiras: (a) sem departamentalização ou (b) com departamentalização (Martins, 2010). A primeira maneira, segundo Martins (2010), envolve três etapas básicas. Inicialmente há a separação entre custos e despesas. As despesas, pela própria terminologia contábil, estão relacionadas com a geração de receita e a administração da instituição e não são apropriadas aos produtos, e os custos, relacionados com o processo de produção, são apropriados aos produtos. Esta separação é primordial, já que o passo seguinte consiste em separar os custos apurados em diretos e indiretos. Depois de feita a separação, aloca-se os custos diretos conforme a medição de consumo neles efetuados e a distribuição dos custos indiretos por meio dos critérios de rateio escolhidos.

A segunda forma é dividir a organização em departamentos, e recebe o nome de departamentalização. Ao optar pela departamentalização, os gastos devem ser contabilizados em centros de custos contábeis, que representam o menor segmento de atividade ou de área de responsabilidade, onde são executados os trabalhos homogêneos (Padoveze, 2006). Os centros de custos podem coincidir com departamentos, mas em alguns casos um único departamento pode conter vários centros de custos.

Segundo Leone (1997), a departamentalização leva em conta as várias especialidades e as diversas atividades ou funções prestadas. Destina-se a separar as atividades de uma

organização de acordo com a natureza de cada uma delas, visando maior eficiência nas operações. Para o adequado gerenciamento e controle dos custos, interessam principalmente os departamentos que atuam sobre o produto e os que existem para execução do serviço. Sendo assim, há a necessidade de dividir os centros de custos em centros de custos produtivos e centros de custos auxiliares (Oliveira & Perez Junior, 2009).

Segundo Oliveira e Perez Junior (2009, p. 109), os centros de custos produtivos “são aqueles que promovem qualquer tipo de modificação sobre os produtos e serviços”. Enquanto que nos centros de custos auxiliares “não ocorre nenhuma ação direta sobre os produtos” (Idem). Os custos diretos são alocados aos serviços por intermédio da sua efetiva utilização. Já os custos indiretos são rateados, inicialmente, aos departamentos. Os custos dos departamentos auxiliares devem ser apropriados aos custos dos departamentos produtivos. Para que, por fim, os departamentos de produção transfiram seus custos aos bens ou serviços (Padoveze, 2006). Caso um centro de custos auxiliar preste serviço também para os demais centros de custos auxiliares, Oliveira e Perez Junior (2009, p. 110) indicam que “um modo prático para resolver este problema é efetuar uma estimativa, que deve ser a mais próxima possível da realidade, da proporção, em termos percentuais, dos serviços prestados pelos departamentos auxiliares”.

De maneira sintética, a utilização do custeio por absorção com departamentalização se dá por meio da alocação dos custos diretos, aqueles que podem ser mensurados diretamente, em cada departamento. Já os custos indiretos, aqueles que não podem ser mensurados diretamente, serão alocados ao objeto de custeio por meio de critério de rateio.

3. Metodologia

Ante a abrangência do campo das pesquisas científicas foi essencial delimitar, em função do objetivo, dos procedimentos e da abordagem do problema. Sendo assim, do ponto de vista do objetivo, caracteriza-se como uma pesquisa descritiva. Quanto aos procedimentos, realizou-se um estudo de cunho documental. Já em relação à abordagem, trata-se de uma pesquisa predominantemente qualitativa, tendo a Câmara Municipal de Florianópolis como objeto de investigação em razão do acesso facilitado aos dados.

A coleta de dados ocorreu a partir de dados secundários retirados do Portal da Transparência da CMF (2023), mais precisamente o balancete orçamentário referente ao ano de 2021 e os dados referentes à execução dos programas orçamentários do mesmo exercício. Além da pesquisa documental feita em documentos cedidos pelos departamentos

administrativos da instituição. Já o tratamento e análise dos dados extraídos do sistema da CMF foi feito de forma manual, sem o uso de software.

O período de análise, referente ao ano de 2021, justifica-se em razão da disponibilização dos dados no momento da coleta. Conforme preceito da Lei 4320/64 as demonstrações contábeis são publicadas ao final do exercício fiscal. Dessa forma, no período da coleta, realizada entre dezembro de 2022 e janeiro de 2023, os balanços e demonstrativos contábeis completos mais atualizados referiam-se ao exercício fiscal de 2021.

Para acessar os dados a respeito do quantitativo de proposições feitas no período de 2021, efetuou-se uma busca no sistema de acompanhamento do processo legislativo utilizado pelos servidores da CMF, chamado ProcLegis. Foram aplicados dois filtros, um referente ao período e outro referente ao tipo de projeto. No filtro “período” foi selecionado o intervalo entre 01/01/2021 e 31/12/2021, que se refere ao mesmo período do exercício financeiro analisado. No filtro “tipo”, foi selecionado “Projeto de decreto legislativo”, “Projeto de resolução”, “Projeto de lei complementar”, “Projeto de lei”, “Projeto de emenda à Lei Orgânica do Município” e “Projeto de emenda à Constituição do Estado” separadamente. Salienta-se que a adoção de critérios de pesos para os produtos constantes na Tabela 5 considerou o conhecimento tácito decorrente da experiência profissional da autoria.

Destaca-se que no período analisado na pesquisa, a cidade de Florianópolis, assim como todo o mundo ainda enfrentavam pandemia COVID-19. Esse fato levou a uma adaptação às demandas de trabalho dos servidores para o ambiente virtual, o que pode ter apresentado mudanças na real alocação de recursos e dificultar a obtenção de dados precisos.

4. Resultados

Proposta de Sistematização os Custos

4.1 Conhecendo os objetos de custeio e os centros de custos

Objeto de custeio é a unidade foco que se deseja mensurar e avaliar custos. Em outras palavras, “é o elemento que será objeto de mensuração monetária, com a finalidade de se obter o custo unitário ou total deste elemento” (Padoveze, 2006, p. 40). Os objetos de custeio neste trabalho referem-se às proposições legislativas, cujas descrições foram apresentadas no Quadro 1.

O estudo adotou o custeio por absorção como forma de sistematização dos custos, considerando que as proposições legislativas podem passar por determinados centros de custos ou apenas

serem assessoradas por eles. Para definição dos centros de custos, alguns departamentos foram agrupados e/ou desagrupados em razão da atividade prestada, enquanto outros seguiram a estrutura administrativa. Quanto aos centros de custos produtivos e auxiliares, ao analisar a tramitação dos produtos, é possível identificar quais os departamentos atuam diretamente no produto e quais não. Os departamentos foram divididos em centros de custos produtivos e auxiliares, cuja estrutura destes centros está descrita no Quadro 2.

Quadro 2. Centros de custos auxiliares e produtivos

Centros de custos auxiliares	
Protocolo	Recebe os projetos, atribui uma numeração para rastreabilidade e encaminha para gerência de processamento e comissões.
Gerência de Consultoria Técnica e Parlamentar	É responsável pela autuação dos projetos, bem como orientação técnica e estudos referentes ao processo legislativo, ao municipalismo e à Administração Pública. Assessoria a diretoria legislativa, as comissões técnicas e os vereadores.
Gerência de Processamento e Comissões	É responsável pelo processamento e catalogação de proposições, recursos e outras matérias, bem como pelo controle da tramitação nas comissões técnicas.
Gerência de Plenário e Ordem do Dia	Registra os expedientes a serem lidos em plenário, elabora a agenda legislativa, organiza o prolongamento do expediente, além de confeccionar a ordem do dia e providenciar a sua distribuição e dos avulsos dos pareceres das matérias nela constantes aos vereadores.
Assessoria de Engenharia Arquitetura e Urbanismo	Assessoria as comissões técnicas da casa, efetuando análise e emitindo pareceres a projetos relacionados a planos diretores, posturas, edificações, solo e demais legislações correlatas.
Centros de custos produtivos	
Procuradoria	Representa o poder legislativo, sendo também responsável por emitir pareceres acerca da legalidade e/ou constitucionalidade dos projetos.
Comissões	É responsável por secretariar os trabalhos das comissões. Em relação aos outros centros de custos produtivos, este é um dos que possui maior capacidade de modificação dos produtos.
Gabinete dos vereadores	Além de propor as matérias, também são responsáveis pela emissão dos pareceres das comissões permanentes, por meio de suas assessorias, que instruem os vereadores pela sua aprovação ou rejeição.
Plenário	Representa a última fase da elaboração dos produtos, ou seja, o último departamento pelo qual o produto percorre até que fique pronto.

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

4.2 Identificação e separação dos gastos

O orçamento da Câmara, por meio da Lei Orçamentária Anual de Florianópolis (2020), fixou a despesa para o exercício de 2021 em R\$ 68.550.274,00. Deste valor, até dezembro de 2021, a Câmara empenhou R\$ 54.233.633,94, sendo o restante devolvido para os cofres da Prefeitura ao final do exercício financeiro. Do total empenhado, foi liquidado e efetivamente pago R\$ 51.433.558,58, configurando este o valor do gasto total da Câmara e objeto de análise. Para a contabilização dos gastos são utilizados elementos de despesa que “tem por finalidade identificar os objetos de gasto” (MTO, 2018, p. 65). As rubricas utilizadas foram elencadas no

Quadro 3 com uma breve descrição, elaborado com base no Manual Técnico Orçamentário (MTO) (2018).

Quadro 3. Elemento de despesa e descrição dos gastos

Elemento de despesa	Descrição
Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil	Compreendem os gastos relacionados aos vencimentos, gratificação por exercício de função e salário pessoal permanente aos servidores.
Obrigações Patronais	Referem-se aos encargos resultantes do pagamento de pessoal ativo e inativo, tal como contribuições para Previdência.
Despesas de Exercícios Anteriores	Correspondem às despesas de exercícios encerrados, como o pagamento dos servidores inativos da CMF de parcela do montante das diferenças em atraso.
Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado	Ressarcimento das despesas realizadas pela Prefeitura decorrentes da contratação de 1 servidor cedido que optou pela remuneração do cargo efetivo.
Outros Benefícios Assistenciais do servidor e do militar	Despesas orçamentárias com benefícios assistenciais, tais como auxílio-funeral, auxílio-natalidade, auxílio-creche e auxílio-reclusão.
Diárias – Civil	Despesas com cobertura de alimentação, pousada e locomoção urbana, dos servidores que se deslocam de Florianópolis em objeto de serviço, em caráter eventual ou transitório.
Material de Consumo	São gastos relacionados ao material de expediente, material de limpeza e gêneros alimentícios.
Passagens e Despesas com Locomoção	Despesas realizadas por meio da contratação de uma empresa para fornecimento de passagens aéreas e rodoviárias.
Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização	Despesas relativas à mão-de-obra constantes dos contratos de terceirização, de acordo com o art. 18, § 1o, da Lei Complementar nº 101, de 2000, computadas para fins de limites da despesa total com pessoal.
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	Refere-se exclusivamente aos gastos com o pagamento da bolsa dos estagiários.
Locação de Mão-de-Obra	Despesas orçamentárias com prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como limpeza e higiene, vigilância ostensiva e outros.
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	Gastos com telefonia fixa e móvel, energia elétrica, serviços de água e esgoto, aquisição de softwares.
Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação – Pessoa Jurídica	Despesas orçamentárias decorrentes da prestação de serviços relacionados à Tecnologia da Informação e Comunicação – TIC, não classificadas em outros elementos de despesa, tais como desenvolvimento e manutenção de software.
Auxílio-Alimentação	Refere-se aos gastos com auxílio-alimentação pagas em forma de pecúnia e cartão magnético, diretamente aos servidores.
Obrigações Tributárias e Contributivas	Despesas orçamentárias decorrentes do pagamento de tributos e contribuições sociais e econômicas, neste caso, IPVA.
Equipamentos e Material Permanente	Refere-se aos gastos decorrentes da aquisição de equipamentos e materiais permanentes, como mobiliário em geral.

Fonte: Elaborado com base no Manual Técnico Orçamentário (2018).

As despesas realizadas pela CMF foram identificadas a partir das demonstrações contábeis, mais precisamente o balancete orçamentário referente ao ano de 2021 e os dados referentes à execução dos programas orçamentários do mesmo exercício, extraídas do portal da transparência da Câmara. Nesta análise inicial verificou-se que nem todos os gastos possuíam relação com as proposições legislativas, caracterizando-se como gastos administrativos ou investimentos e, conseqüentemente, excluídos para verificação do custo total. Cita-se, por

exemplo, o gasto com Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil e Obrigações Patronais, sendo realizada uma análise da folha de pagamento para contabilizar apenas o gasto com os servidores envolvidos na tramitação dos projetos. Os resultados de todas estas exclusões somaram R\$ 21.500.034,18 e estão elencados na Tabela 1. O valor restante de R\$ 29.933.524,40 é considerado o custo total para produção das proposições legislativas.

Tabela 1. Despesa paga, exclusões e custos totais

Elemento de despesa	Despesas pagas (R\$)	Exclusões (R\$)	Custos totais (R\$)
Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil	31.843.948,33	15.752.649,90	16.091.298,43
Obrigações Patronais	6.183.861,76	3.586.639,82	2.597.221,94
Despesas de Exercícios Anteriores	45.218,46	45.218,46	0,00
Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado	202.647,53	0,00	202.647,53
Outros Benefícios Assistenciais do servidor e do militar	19.500,96	19.500,96	0,00
Diárias – Civil	22.880,07	6.577,57	16.302,50
Material de Consumo	217.345,69	131.809,46	85.536,23
Passagens e Despesas com Locomoção	32.372,90	7.817,35	24.555,55
Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização	1.967.640,87	0,00	1.967.640,87
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	600.632,83	0,00	600.632,83
Locação de Mão-de-Obra	455.666,72	0,00	455.666,72
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	3.950.994,71	121.898,92	3.829.095,79
Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - Pessoa Jurídica	1.123.770,81	0,00	1.123.770,81
Auxílio-Alimentação	3.900.000,00	960.844,80	2.939.155,20
Obrigações Tributárias e Contributivas	644,25	644,25	0,00
Equipamentos e Material Permanente	866.432,69	866.432,69	0,00
Total	51.433.558,58	21.500.034,18	29.933.524,40

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

4.3 Apropriação dos custos às proposições legislativas

Os custos diretos foram identificados pela relação com os centros de custos, e também pelo fato de sua participação poder ser medida objetivamente. Os custos com vencimentos e vantagens fixas - pessoais civis, obrigações patronais, ressarcimento de despesas de pessoal requisitado, diárias - civil, passagens e despesas com locomoção, outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização, outros serviços de terceiros - pessoa física e auxílio-alimentação foram apropriados diretamente aos centros de custos e correspondem a R\$ 24.895.121,57. Nesta fase ainda inicial já é possível observar a expressividade que os gastos com pessoal representam para a CMF. O gasto com vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil, que se refere, em regra, aos salários dos servidores e vereadores representa 64% dos custos diretos e 53% dos custos totais.

Já os custos indiretos não podem ser alocados aos centros de custos de forma direta, o que requer o uso de critérios de rateio. Os custos indiretos da CMF são de natureza variada e vão desde serviços de água, esgoto, energia elétrica, telefonia fixa e móvel, à manutenção de software e processamento de dados. Percebe-se, desse modo, que seria inviável criar um critério de rateio específico para cada custo indireto, tendo em vista o seu volume e diversidade de naturezas. Assim, resolveu-se adotar um critério único de rateio para os custos indiretos, utilizando o percentual de custos diretos que cada centro de custos já recebeu. Este percentual está elencado na Tabela 2. Padoveze (2006) reforça que é comum adotar este tipo de critério de rateio único, com base no total de custos de mão de obra direta, uma vez que a causa primária da necessidade de custos indiretos é o esforço da mão de obra direta aplicada aos diversos produtos.

Tabela 2. Proporção de custos diretos

Centro de custo	Proporção (%)
Protocolo	15
Gerência de Processamento e Comissões	8
Assessoria Técnica e Parlamentar	4
Gerência de Plenário e Ordem do Dia	3
Assessoria de Engenharia Arquitetura e Urbanismo	2
Procuradoria	9
Plenário	8
Comissões	3
Gabinete dos vereadores	48
Total	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Assim, os custos com material de consumo e outros serviços de terceiros - pessoa jurídica foram apropriados indiretamente por meio do percentual de custos diretos que cada centro de custos obteve e correspondem a R\$ 5.038.402,83. Somando os custos diretos e indiretos de cada centro de custos, obteve-se o resultado apresentado na Tabela 3.

Tabela 3. Total dos custos por centro de custos

Departamento	Custos diretos	Custos indiretos	Custo total (R\$)
Protocolo	R\$ 3.732.866,43	R\$ 755.760,42	R\$ 4.488.626,85
Gerência de Processamento e Comissões	R\$ 2.156.043,73	R\$ 403.072,23	R\$ 2.559.115,95
Assessoria Técnica e Parlamentar	R\$ 1.021.119,70	R\$ 201.536,11	R\$ 1.222.655,81
Gerência de Plenário e Ordem do Dia	R\$ 669.454,26	R\$ 151.152,08	R\$ 820.606,34
Assessoria de Engenharia, Arquitetura e Urbanismo	R\$ 505.494,02	R\$ 100.768,06	R\$ 606.262,08
Procuradoria	R\$ 2.203.084,13	R\$ 453.456,25	R\$ 2.656.540,38
Plenário	R\$ 1.914.981,12	R\$ 403.072,23	R\$ 2.318.053,35
Comissões	R\$ 794.645,33	R\$ 151.152,08	R\$ 945.797,41
Gabinetes dos vereadores	R\$ 11.897.432,86	R\$ 2.418.433,36	R\$ 14.315.866,22
Total	R\$ 24.895.121,57	R\$ 5.038.402,83	R\$ 29.933.524,40

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

A alocação dos gastos dos centros de custos auxiliares aos produtivos foi feita mediante alocação sequencial. Neste processo, é estabelecida uma ordem de prioridade entre os centros de custos e a partir dessa hierarquização é realizada uma estimativa da quantidade de serviço prestado pelos centros de custos auxiliares aos centros de custos produtivos (Ribeiro, 1999). Para evitar intermináveis rateios e simplificar o cálculo, desconsidera-se o fato de que um centro de custos auxiliar mais relevante pode prestar serviços para outro departamento auxiliar menos relevante (Padoveze, 2006).

A hierarquia entre os departamentos foi realizada considerando a estrutura, quantitativo de servidores e característica do serviço prestado pelos departamentos para produção das matérias legislativas. Determinou-se a seguinte ordem para os centros de custos auxiliares: protocolo, gerência de processamento e comissões, gerência de assessoria técnica e parlamentar e gerência de plenário e ordem do dia e assessoria de engenharia, arquitetura e urbanismo. Para os centros de custos produtivos, adotou-se a sequência: procuradoria, plenário, comissões e gabinete dos vereadores. A respeito dos centros de custos auxiliares, concluiu-se por meio da análise do trâmite processual ordinário, a quantidade de serviços prestados entre si:

- O centro de custos protocolo presta 30% dos serviços para gerência de processamento e comissões, 10% para gerência de assessoria técnica e parlamentar, 5% para gerência de plenário e ordem do dia, 5% para assessoria de engenharia, arquitetura e urbanismo, 10% para procuradoria, 30% para plenário, 5% para comissões e 5% para o gabinete dos vereadores.
- O centro de custos gerência de processamento e comissões presta 35% dos serviços para gerência de assessoria técnica e parlamentar, 15% para gerência de plenário e ordem do dia, 10% para assessoria de engenharia, arquitetura e urbanismo, 10% para procuradoria, 10% para o plenário, 10% para as comissões e 10% para o gabinete dos vereadores.
- O centro de custos assessoria técnica e parlamentar presta 5% para gerência de plenário e ordem do dia, 10% para assessoria de engenharia, arquitetura e urbanismo, 30% para procuradoria, 15% para o plenário, 20% para as comissões e 20% para o gabinete dos vereadores.
- O centro de custos gerência do plenário e ordem do dia presta 5% dos serviços para assessoria de engenharia, arquitetura e urbanismo, 5% dos serviços para procuradoria, 80% para o plenário, 5% para as comissões e 5% para o gabinete dos vereadores.

O centro de custos assessoria de engenharia, arquitetura e urbanismo presta 10% dos serviços para procuradoria, 10% para o plenário, 30% para as comissões e 50% para o gabinete dos vereadores.

Com os percentuais estabelecidos, o centro de custos protocolo foi o primeiro a distribuir seus custos e, portanto, não recebeu custos de nenhum outro departamento, apenas distribuiu. Já os centros de custos gerência de processamento e comissões, gerência de assessoria técnica e parlamentar e gerência de plenário e ordem do dia, receberam, além dos seus próprios custos, o rateio dos centros de custos que o antecederam. O resultado de todas estas alocações está elencado na Tabela 4.

Tabela 4. Alocação dos gastos dos centros de custos auxiliares aos produtivos

Centros de Custos	Auxiliares					Produtivos				Total (R\$)
	Protocolo	Gerência de Processamento e Comissões	Assessoria Técnica e Parlamentar	Gerência de Plenário e Ordem do Dia	Assessoria de Engenharia e Arquitetura	Procuradoria	Plenário	Comissões	Gabinetes dos vereadores	
Total de cada centro	4.488.626,85	2.559.115,95	1.222.655,81	820.606,34	606.262,08	2.656.540,38	2.318.053,35	945.797,41	14.315.866,22	29.933.524,40
Rateio (Protocolo)	-	1.346.588,06	448.862,69	224.431,34	224.431,34	448.862,69	1.346.588,06	224.431,34	224.431,34	-
Rateio (Comissões)	-	-	1.366.996,40	585.855,60	390.570,40	390.570,40	390.570,40	390.570,40	390.570,40	-
Rateio (Assessoria Técnica)	-	-	-	151.925,75	303.851,49	911.554,47	455.777,24	607.702,98	607.702,98	-
Rateio (Ordem do dia)	-	-	-	-	89.140,95	89.140,95	1.426.255,23	89.140,95	89.140,95	-
Rateio (Engenharia e Arquitetura)	-	-	-	-	-	161.425,63	161.425,63	484.276,88	807.128,13	-

Total						4.658.094,52	6.098.669,89	2.741.919,97	16.434.840,02	29.933.524,40
--------------	--	--	--	--	--	--------------	--------------	--------------	---------------	---------------

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Para alcançar o resultado mais próximo da realidade e amenizar a arbitrariedade dos critérios de rateio, os dados foram tratados de maneira ponderada. Foram estabelecidos pesos, conforme Tabela 5, para cada produto, considerando sua relevância e complexidade do trâmite processual ordinário, ou seja, o tempo necessário para sua elaboração, tramitação e futura aprovação ou rejeição em plenário. A adoção de critérios de pesos para os produtos (Tabela 5) faz parte de conhecimento tácito advindo da experiência profissional da autoria.

Os projetos de lei, tanto ordinários, quanto complementares, são mais abrangentes que as demais proposições, tendo em conta a sua finalidade. Normalmente, são as proposições que mais demoram a tramitar. Já os projetos de emenda à Lei Orgânica Municipal e à Constituição do Estado, embora bastante relevantes, são muito específicos, pois visam alterar um único código e por isso foram considerados com menor peso que as leis ordinárias e complementares. Os projetos de decretos e resoluções são as mais simples das proposições, tanto que não precisam de aprovação do executivo para sanção, sendo promulgadas pela própria CMF, o que também implica na rapidez de sua tramitação até o plenário.

Tabela 5. Pesos dos produtos elaborados pela Câmara Municipal de Florianópolis

Produto	Peso
Projeto de Emendas à Lei Orgânica Municipal	2
Projeto de Lei Ordinária	3
Projeto de Lei Complementar	3
Projeto de Decreto Legislativo	1
Projeto de Resolução	1
Projeto de Emendas à Constituição do Estado	2

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

A pesquisa no banco de dados apontou que durante o exercício de 2021, foram propostos: (a) 5 projetos de decretos legislativos, (b) 50 projetos de leis complementares, (c) 187 projetos de leis ordinárias, (d) 28 projetos de resolução, (e) nenhuma proposta de Emenda à Constituição do Estado, e (f) 2 projetos de Emenda à Lei Orgânica, somando 272 projetos. Considerando os pesos da Tabela 5, foi identificada a quantidade de recurso, em reais, que cada centro de custo produtivo utiliza para produção das proposições, conforme apresentado na Tabela 6.

Tabela 6. Gastos dos centros de custos produtivos alocados aos produtos

Produtos	Centros Produtivos				Total (R\$)
	Procuradoria	Plenário	Comissões	Gabinetes dos vereadores	
Projeto de Emendas à LOM	24.909,60	32.613,21	14.662,67	87.886,85	160.072,32
Projeto de Lei Ordinária	3.493.570,89	4.574.002,42	2.056.439,98	12.326.130,02	22.450.143,30
Projeto de Lei Complementar	934.109,86	1.222.995,30	549.850,26	3.295.756,69	6.002.712,11
Decretos Legislativos	31.137,00	40.766,51	18.328,34	109.858,56	200.090,40
Projeto de Resolução	174.367,17	228.292,46	102.638,72	615.207,92	1.120.506,26
Projeto de Emendas à Constituição do Estado	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	4.658.094,52	6.098.669,89	2.741.919,97	16.434.840,02	29.933.524,40

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

O cálculo do custo unitário é obtido a partir da divisão dos custos totais dos produtos pelo número ponderado de produtos produzidos em 2021. O resultado final está apresentado na Tabela 7.

Tabela 7. Custo unitário dos produtos

Produto	Custo Unitário
Projeto de Emendas à Lei Orgânica Municipal	R\$ 80.036,16
Projeto de Lei Ordinária	R\$ 120.054,24
Projeto de Lei Complementar	R\$ 120.054,24
Projeto de Decreto Legislativo	R\$ 40.018,08
Projeto de Resolução	R\$ 40.018,08

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Segundo o Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT) (2019), desde a aprovação da Constituição em 1988 até o ano de 2019, foram publicadas mais de 6 milhões de normas no Brasil, o que determina, em média, 776 normas por dia útil. Os municípios são responsáveis pela edição de 4.197.021 normas, divididas em 719.336 leis complementares e ordinárias, 797.467 decretos 2.680.218 normas complementares (IBDT, 2019). A partir da análise do quantitativo de leis, bem como do trâmite processual que ocorre diariamente nas casas legislativas de todo o país se inicia um processo de reflexão a respeito da eficiência legislativa da Câmara Municipal de Florianópolis, pois assim como em qualquer serviço prestado, todas essas proposições legislativas geram custo para Administração Pública.

O Governo e a sociedade não sabem, regra geral, quanto custam os serviços públicos. Como não há medida de custos, também não há medida de eficiência na Administração Pública, dado que a eficiência é a relação entre os resultados e o custo para obtê-los. Sem um sistema de avaliação de resultados e de custos, a Administração Pública abre margem para encobrir ineficiência. (...) a utilização sistemática de indicadores tem a vantagem de propiciar uma avaliação mais criteriosa e consistente, além de institucionalizar nas práticas organizacionais o compromisso com resultados e o valor pelo dinheiro (Alonso, 1999, p. 44).

Os custos unitários e/ou totais anteriormente apresentados nas diferentes etapas propostas podem contribuir para o alcance dos objetivos de um sistema de custos, mesmo em uma Câmara Municipal, como aqueles colocados por Alonso (1999): (a) promover a redução de custos com melhoria da qualidade dos serviços prestados, (b) instrumentalizar o combate ao desperdício, (c) servir de guia para avaliar o impacto efetivo das decisões tomadas, (d) tornar clara para toda organização a percepção de melhoria no desempenho, (e) promover a mudança da cultura organizacional introduzindo a dimensão da *accountability*, (f) subsidiar o processo orçamentário, e (g) subsidiar a avaliação de planos de reestruturação e melhoria da gestão.

Com a disponibilidade destas informações, é possível criar parâmetros de mensuração da eficiência, no sentido de analisar o custo *versus* benefício gerado por estes serviços e alterar os processos decorrentes deles, conforme cada caso, com a finalidade de encontrar o equilíbrio entre as contas públicas e o bem-estar social. Ainda, diante da linguagem complexa do orçamento e das finanças públicas, há também outra abordagem do custo unitário dos serviços e produtos públicos, que envolve a publicação destes dados de forma a fornecer ao cidadão instrumentos que permitam o fortalecimento da *accountability* social, exercida diretamente pela sociedade, incluindo cidadãos e entidades da sociedade civil, inclusive imprensa (Rocha, 2011), pois possibilita que estes agentes entendam com maior clareza a utilização dos recursos públicos.

5. Conclusão

O artigo teve por objetivo identificar o custo que envolve o serviço entregue à sociedade: a produção das proposições legislativas. Para tanto, teve como delimitação temporal a execução orçamentária da Câmara Municipal de Florianópolis relativa ao exercício de 2021. Foi constatado a partir da análise do processo de alocação dos custos na CMF quais departamentos consomem mais recursos. Ficou evidenciado que, durante a produção das leis, o gabinete dos vereadores é o departamento que mais consome recursos, principalmente em razão do gasto com pessoal.

A partir da sistematização dos custos e a divulgação dos resultados também seriam fornecidas informações que permitiriam o controle social do legislativo municipal no tocante à mensuração da eficiência da CMF. Ademais, num cenário mais geral, pôde-se perceber na prática a necessidade e importância de estudos relacionados à contabilidade de custos em organizações públicas e, em paralelo a isso, encontrar e incentivar iniciativas de agentes públicos determinados a transformar o cenário atual.

Assim, é possível perceber que o estudo empreendido contribui do ponto de vista teórico e prático. Debruçou-se sobre um tema carente em termos de literatura, sobretudo diante do objeto empírico investigado: o Poder Legislativo Municipal. O estudo avança em relação aos trabalhos anteriores (Raupp, 2009; Raupp, 2011), pois demonstra a aplicação, passo a passo, do custeio por absorção com departamentalização para sistematização dos custos da CMF. Traz um diagnóstico dos custos incorridos nas etapas necessárias à realização das proposições legislativas, bem como os custos finais.

Reforça-se a limitação inerente a um estudo, cujos resultados obtidos não podem ser generalizados a outros legislativos municipais. Todavia, tal limitação encoraja a realização de estudos futuros, tanto qualitativos, para verificar comportamentos semelhantes ou não àqueles obtidos pelo presente estudo, quanto abordagens mais quantitativas, buscando trazer luz sobre questões que não foram objeto de análise. Outra limitação refere-se ao período pandêmico anteriormente mencionado, que pode ter restringido a atividade do legislativo municipal durante o período analisado.

Para obter uma visão mais abrangente da gestão de custos no âmbito legislativo, sugere-se uma análise comparativa com outras câmaras municipais para contextualizar os resultados, bem como explorar as causas subjacentes das disparidades de custo entre departamentos. Isso forneceria uma visão mais abrangente das práticas de gestão de custos e permitiria identificar áreas de melhoria potencial. Além disso, pode-se considerar a perspectiva dos stakeholders envolvidos no processo legislativo poderia enriquecer a compreensão dos fatores que impactam a eficiência e os custos.

6. Referências

- Alonso, M. (1999). Custos no serviço público. *Revista do Serviço Público*, 50(1), 37-63.
- Bernardi, J. (2009). *O Processo Legislativo Brasileiro*. Curitiba: Ibpx.
- Câmara Municipal de Florianópolis. (2023). Florianópolis, SC. Recuperado de <https://www.cmf.sc.gov.br/proposicoes/pesquisa>
- Constituição da República Federativa do Brasil*. (1988). Brasília, DF. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm
- Costa, B. dos S., Gonçalves, J., & Raupp, F. M. (2018). Possibilidades e perspectivas da apropriação de custos no aumento da eficiência do setor público. *Revista da Universidade Vale do Rio Verde*, 16(2), 1-12.

Drehmer, A. F., & Raupp, F. M. (2016). Origem e Teor da Produção do Conhecimento a partir de Teses e Dissertações Nacionais sobre Custos no Setor Público. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 21(69), 121-138.

Figueirêdo, C. M. C., & Nóbrega, M. A. R. da. (2001). Gestão Fiscal Responsável – Simples Municipal - *Os Municípios e a Lei de Responsabilidade Fiscal – Perguntas e Respostas*. Documento produzido no âmbito do convênio de cooperação técnica firmada entre o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social e a Escola de Administração Fazendária. BNDES. Brasília.

Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. *Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 28 anos da Constituição Federal de 1988*. Recuperado de <https://ibpt.com.br/estudo-do-ibpt-quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-desde-1988/>

Leal, J. P. (2003). Custo na Administração Pública e Inclusão Social. In Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 9., 2003, Gramado. **Anais**. Porto Alegre.

Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm

Lei Orgânica do Município, de 05 de abril de 1990. Edição atualizada até a Emenda à Lei Orgânica nº 043 de outubro/2018.

Lei 10.672, de 27 de dezembro de 2020. Estima a receita e fixa a despesa do orçamento do município de Florianópolis para o exercício de 2021.

Leite, S. de O. (2014). Aplicação do método de custeio por absorção em uma Casa de Leis: foco na nova administração do dispêndio público. In: *Concurso de Monografia em Finanças Públicas*, 19, 2014, Brasília: Tesouro Nacional.

Leone, G. S. G. (1997). *Curso de Contabilidade de Custos*. São Paulo: Atlas.

Machado, N., & Holanda, V. B. de. (2010). Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. *Revista de Administração Pública*, 4(44), 791-820.

Manual Técnico de Orçamento - MTO. (2018). Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Brasília.

Martins, E. (2010). *Contabilidade de Custos*. São Paulo: Atlas.

Meirelles, H. L. (1997). *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Malheiros.

Messias, D., Ferreira, J. C., & Soutes, D. O. (2018). Gestão de custos no setor público: um panorama de experiências internacionais. *Revista Serviço Público*, 3(69), 585-604.

- Moura, H. da S. (2005). O custeio por absorção e o custeio variável: qual seria o melhor método a ser adotado pela empresa? *Sitientibus*, 32, 129-142.
- Oliveira, L. M. de, & Perez Junior, J. H. (2009). *Contabilidade de custos para não contadores*. São Paulo: Atlas.
- Padoveze, C. L. (2006). *Curso Básico Gerencial de Custos*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning.
- Paulo, V., & Alexandrino, M. (2003). *Processo Legislativo*. Niterói: Impetus.
- Pereira, L. C. B. (1997). *A Reforma do estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle*. Brasília: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. (Cadernos MARE da reforma do estado; v. 1)
- Raupp, F. M., & Pinho, J. A. G. de. (2011). Gestão de custos no legislativo municipal como forma de incentivar o exercício da accountability dos gastos públicos. *Revista de Administração Municipal*, 57, 19-31.
- Raupp, F. M. (2009). Gestão de Custos no Legislativo Municipal por meio do Custeio por Absorção: Um estudo de caso. *Pesar Contábil*, 11(43), 5-14.
- Raupp, F. M. (2011). Gestão de custos no legislativo municipal como instrumento de prestação de contas: um comparativo entre o custeio por absorção e o custeio baseado em atividades. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 16(59).
- Resende, F. da C. (2002). Por que reformas administrativas falham? *Revista Brasileira de Ciências Sociais*, 17(50), 123-184.
- Rezende, F., Cunha, A., & Bevilacqua, R. (2010). Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. *Revista de Administração Pública*, 4(44), 959-992.
- Ribeiro, O. M. (1999). *Contabilidade de custos fácil*. São Paulo: Saraiva.
- Rocha, A. C. (2011). Accountability na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 14(2), 82-97.