

CONTABILIDADE DE CUSTOS DO SETOR PÚBLICO GOVERNAMENTAL: UMA ANÁLISE DAS PESQUISAS REALIZADAS APÓS A IMPLEMENTAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Luciano Gomes Dos Reis

Carlos Alberto Pereira

Valmor Slomski

Resumo:

O presente artigo analisa a distribuição geográfica, a temática e a evolução da produção dos pesquisadores nacionais, que abordaram assuntos relativos à Contabilidade de Custos do Setor Público Governamental. O processo de modernização do Estado brasileiro provocou várias mudanças na forma como os gestores públicos tomam suas decisões. As transformações sociais pelas quais o país passou nos últimos 30 anos suscitaram à própria sociedade desenvolver mecanismos de controle do Poder Público, que culminaram com a publicação da Lei Complementar nº 101/2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica, que incluiu a verificação de artigos publicados que tratassem do tema Custos no Setor Público em três congressos com periodicidade anual, considerados relevantes no meio acadêmico nacional: o Encontro Nacional da Associação de Pós-Graduação em Administração (ENANPAD), o Congresso Brasileiro de Custos e o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Foram apuradas seguintes conclusões: a participação da Contabilidade de Custos no setor público em trabalhos apresentados em Congressos é relativamente baixa, com 2,7% do total; a Região Nordeste possui o maior número de trabalhos aplicados na área pública; a Contabilidade Gerencial constitui o tema dominante e a esfera governamental com maior número de trabalhos apresentados é a municipal. Com 65,3% do total de trabalhos pesquisados de Contabilidade Pública direcionados à área de Contabilidade Gerencial, pode-se afirmar que a pesquisa em custos na área pública apresenta expressiva participação nos principais eventos acadêmicos da área contábil.

Área temática: Ensino e Pesquisa na Gestão de Custos

Contabilidade de custos do setor público governamental: uma análise das pesquisas realizadas após a implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal

Resumo

O presente artigo analisa a distribuição geográfica, a temática e a evolução da produção dos pesquisadores nacionais, que abordaram assuntos relativos à Contabilidade de Custos do Setor Público Governamental. O processo de modernização do Estado brasileiro provocou várias mudanças na forma como os gestores públicos tomam suas decisões. As transformações sociais pelas quais o país passou nos últimos 30 anos suscitaram à própria sociedade desenvolver mecanismos de controle do Poder Público, que culminaram com a publicação da Lei Complementar nº 101/2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica, que incluiu a verificação de artigos publicados que tratassem do tema Custos no Setor Público em três congressos com periodicidade anual, considerados relevantes no meio acadêmico nacional: o Encontro Nacional da Associação de Pós-Graduação em Administração (ENANPAD), o Congresso Brasileiro de Custos e o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. Foram apuradas seguintes conclusões: a participação da Contabilidade de Custos no setor público em trabalhos apresentados em Congressos é relativamente baixa, com 2,7% do total; a Região Nordeste possui o maior número de trabalhos aplicados na área pública; a Contabilidade Gerencial constitui o tema dominante e a esfera governamental com maior número de trabalhos apresentados é a municipal. Com 65,3% do total de trabalhos pesquisados de Contabilidade Pública direcionados à área de Contabilidade Gerencial, pode-se afirmar que a pesquisa em custos na área pública apresenta expressiva participação nos principais eventos acadêmicos da área contábil.

Palavras-chave: Custos no setor público, Pesquisa em custos, Lei de Responsabilidade Fiscal.

Área Temática: Gestão de Custos Ambientais e Responsabilidade Social

1. Introdução

Com o advento do processo de redemocratização pelo qual o país foi submetido nas décadas de 1980 e 1990, a sociedade brasileira apresentou uma evolução no que diz respeito à prestação de contas a que os governantes estavam sujeitos.

Neste processo de desenvolvimento social, foram surgindo novas formas de se visualizar o pagamento de impostos e a prestação de serviços públicos. Segundo Slomski (2003, p. 449), não havendo ação discricionária dos governantes, a decisão de pagar impostos tem sua origem no próprio seio da sociedade, através do poder legislativo que institui o pagamento de uma contraprestação necessária para a manutenção do ente governamental.

Uma vez que a sociedade efetua o pagamento dos tributos com uma parte de seus recursos, de uma forma progressiva passou a fazer parte do pensamento coletivo que deveria haver uma prestação de contas daqueles valores que eram entregues ao Poder Público, uma vez que o Estado de Direito democrático permitiu que viessem a público notícias a respeito da ocorrência de desvio de finalidade na utilização destes recursos, que pertenciam à coletividade.

De acordo com Vargas e Cereta (2004):

A evolução histórica das formas de gestão na Administração Pública tem sua origem no Império quando era denominada Patrimonialista, passando a partir

da década de 30 para a Administração Pública Burocrática e ao chegar aos anos 90 busca-se um novo modelo de gestão pública, ou seja, a Administração Pública Gerencial.

Por Administração Pública Gerencial pode-se entender o processo pelo qual os gestores da coisa pública passaram a se preocupar não só com a aplicação dos recursos de forma correta, sob o aspecto legal, mas também sob a ótica da eficácia e da eficiência na aplicação dos recursos públicos.

A redemocratização do país, aliada ao controle do processo inflacionário, contribuíram para um maior índice de transparência nas finanças públicas. Com o advento da Lei Complementar nº 101/2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, a sociedade passou a atribuir um maior valor aos demonstrativos oriundos do sistema contábil das organizações do setor público, proporcionando uma maior procura de tais demonstrações por vários setores da sociedade.

O objetivo deste artigo é analisar sob os aspectos de distribuição por congressos, geográfica, temática e evolução da produção dos pesquisadores nacionais em congressos acadêmicos, sob a ótica da Contabilidade Pública, nos anos de 2001, 2002, 2003 e 2004, sendo portanto todos períodos posteriores à implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal, que constituiu um marco na Contabilidade Pública brasileira.

2. Referencial teórico

Segundo Costa (2000), a Contabilidade Pública brasileira teve seu princípio com a emissão, por Don João VI, do alvará que estabelecia as condições de funcionamento do erário público brasileiro. Segundo o respectivo alvará:

... que a escrituração seja a mercantil por partidas dobradas, por ser a única seguida pelas nações mais civilizadas, assim pela sua brevidade para o manejo de grandes somas, como, por ser a mais clara, e a que menos lugar dá a erros e subterfúgios, onde se esconde a malícia e a fraude dos prevaricadores.
Alvará de D. João VI, de 28 de junho de 1808

Desta forma, pode-se observar que desde o início do século XIX já havia a preocupação, por parte do executivo, a respeito da forma pela qual eram utilizados os recursos públicos arrecadados da população, utilizando-se o método das partidas dobradas como meio para evitar as fraudes.

A contabilidade pública, como ramo de aplicação da Contabilidade Geral, teve uma grande revolução com a edição da Lei 4320 de 1964, que determinou o estabelecimento das normas gerais do direito financeiro, para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

A partir da edição desta norma legal, ocorreu a padronização das normas relativas às demonstrações contábeis à que os órgãos públicos estavam sujeitos, obrigando a todos os entes governamentais a obrigatoriedade de elaboração dos Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, em conjunto com a Demonstrações das Variações Patrimoniais.

De acordo com SILVA (2003, p. 194), os sistemas de contabilidade pública teriam como função precípua a realização do controle para resolver dois problemas distintos: a) fornecer à direção da organização todas as informações necessárias para orientar de maneira mais econômica as opções de gestão e b) permitir aos gestores que controlem o processo de gestão em seu aspecto econômico.

Desta forma, tornou-se necessário ocorrer o avanço das normas sociais, que aliado à melhoria tecnológica, possibilitou a implementação de sistemas mais adequados à realidade nacional, que culminaram com a edição da Lei Complementar nº 101 de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal.

A referida Lei traz em seu Artigo 1º:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Como se pode observar, a partir da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, ocorreu uma mudança na qual a Contabilidade Pública teve papel fundamental, promovendo a busca pelo equilíbrio das contas públicas e uma maior transparência das informações governamentais para a sociedade.

Em um aspecto amplo, pode-se considerar a Contabilidade Pública como integrante da área de estudos das finanças públicas, que estuda um dos aspectos ou atividades do Estado: a obtenção e emprego dos meios materiais e serviços para a realização de seus fins, sendo a atividade financeira do Estado envolvendo as funções de obtenção, criação e gestão do dinheiro público, visando à satisfação das necessidades da sociedade assumidas pelo Estado (AZEVEDO, 2004)

Desta forma, na atualidade, a Contabilidade Pública é tida como o ramo da ciência contábil aplicado à Administração Pública, tendo como instrumento para a execução de seus fins as técnicas de registro e apuração contábeis geralmente aceitas, os princípios e as normas que lhe são pertinentes, de acordo com as normas gerais do Direito Financeiro, acrescido daqueles estabelecidos para que possa atingir os objetivos da gestão fiscal responsável.

Para Kohama (2003, p. 47), a Contabilidade Pública é considerada como um dos mais complexos ramos da Ciência Contábil, uma vez que é constituída de quatro sistemas inter-relacionados: Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e de Compensação, tendo como objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar todos os fenômenos que afetem as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público, através de uma metodologia específica.

Com a finalidade de delimitar-se o campo de estudo da Contabilidade Pública, pode-se considerar como objetivo da Contabilidade Pública o de fornecer informações, atualizadas e exatas aos gestores, para que eles tenham os subsídios necessários ao processo de tomada de decisões na esfera administrativa, bem como serve aos órgãos de controle interno e externo, visando o estrito cumprimento das leis à que se submete (BEZERRA FILHO, 2004).

Cabe ressaltar que no momento, está se considerando somente a Contabilidade Pública Governamental, uma vez que a contabilidade pública também pode abranger as entidades sem fins lucrativos. Segundo conceitua Slomski (2005, p. 35), são entidades públicas governamentais “todas as entidades do quadro da administração direta e indireta da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios, as autarquias e as fundações instituídas e mantidas pelo poder público”.

Nesta linha de pensamento, Araujo (2004) determina que as principais características da contabilidade pública são:

- a) sua área de atuação deve compreender os três níveis de governo: federal, estadual e municipal;
- b) seu objeto de estudo é a gestão do patrimônio das entidades públicas quanto aos aspectos contábil, orçamentário, financeiro, patrimonial e de resultado e

- c) constitui um importante instrumento de planejamento e controle da gestão governamental.

Pode-se observar, de acordo com as explanações realizadas pelos autores citados, que a Contabilidade Pública constitui-se em um campo específico da Contabilidade Geral, sujeito a normas peculiares e com um tratamento diferenciado, em relação aos demais ramos da Ciência Contábil.

Embora seja um campo de extrema importância social, a pesquisa em Contabilidade Pública, por sua vez, encontra-se em sua fase inicial, quando comparada à outras áreas da Ciência Contábil. De acordo com pesquisa realizada pela equipe que trabalha para a Redecontábil (2005), no ano de 2002 somente 3,51% do total de professores consultados mencionaram como área de atuação a Contabilidade Pública de forma geral, sendo um pequeno índice quando comparado ao número de docentes que se dedicam à área de custos (28,07%) e Auditoria (10,53%). O pequeno número de docentes que se dedicam à Contabilidade Pública pode apresentar reflexos na área de pesquisa.

Em relação à produção acadêmica, conforme pesquisa realizada por Riccio, Sakata e Carastan (1999), de um total de 316 textos acadêmicos, constituídos de teses de doutorado e dissertações de mestrado, no período de 1962 a 1999, apenas 10 apresentaram como área temática a Contabilidade Pública, o que representa um percentual de 3,16% do total de pesquisas realizadas nos programas de Pós-Graduação *strictu-senso* no período analisado. Observa-se que apesar de sua importância social e da relevância para a administração pública, a Contabilidade Pública constitui-se em um ramo de estudos específico, que ainda encontra-se restrito a poucos pesquisadores da área contábil.

3. Metodologia

Conforme Lakatos e Marconi (1992, p.40), o "método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista". Desta forma, o método não pode ter por objetivo avaliar apenas os resultados da investigação científica, mas também deve analisar o processo percorrido na investigação e apresentar os resultados da pesquisa realizada.

Para que se pudesse atingir os objetivos propostos no presente artigo, foi realizado um estudo do tipo descritivo (Cooper e Schindler, 2003). A pesquisa descritiva busca inferir sob uma amostra conhecida a fim de entender o objeto de interesse assim como ele existe.

Foram consultados artigos dos seguintes congressos para análise dos trabalhos publicados em anais: Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação em Administração e Contabilidade, Congresso Brasileiro de Custos e Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, dos anos de 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005. A finalidade específica da análise foi identificar os artigos publicados no referidos congressos que estivessem relacionados com a área de custos no setor público.

De posse dos anais dos congressos, os dados foram tabulados com a seguinte estruturação: congresso no qual o trabalho foi apresentado, título do trabalho, área temática desenvolvida no trabalho, estado da federação no qual o trabalho foi aplicado e esfera governamental de aplicação das pesquisas.

De um total de 3.512 artigos, foram localizados 94 trabalhos cuja área temática relaciona-se com a Contabilidade Pública, representando 2,7% do total de trabalhos publicados no referidos anais dos congressos.

4. Resultados da Pesquisa

a) Congressos Analisados

A escolha dos eventos que foram objeto de pesquisa ocorreu, em um primeiro momento, por serem congressos avaliados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) com conceito A ou B Nacional ou Internacional. O segundo motivo que levou à opção de selecionar os referidos eventos ocorreu em virtude dos mesmos serem os que apresentam maior relação com a área contábil, com áreas temáticas de interesse das Ciências Contábeis. Finalizando, os três congressos foram realizados anualmente, sem interrupção na sua realização, abrangendo o período de 2001 até 2005.

b) Congressos Analisados e a Participação da Contabilidade Pública

Nos doze eventos analisados no período pesquisado, constam um total de 4.753 artigos publicados, sendo que deste total, 2,7% referiam-se a artigos relacionados à área de contabilidade pública. Para a classificação utilizou-se a análise do título de cada artigo, sendo que quando havia indícios de tratar do tema de contabilidade pública, seguiu-se a leitura detalhada do resumo dos mesmos. Um panorama a respeito da proporcionalidade de artigos de Contabilidade Pública apresentados em cada congresso encontra-se na tabela 1:

Tabela 1 – Participação dos artigos de contabilidade pública em relação ao total de artigos publicados nos anais de eventos.

Ano	Congresso	Total Artigos	Contabilidade Pública	% Cont. Públ.
2001	Congresso Brasileiro Custos	146	7	4,8
2001	Congresso USP Contabilidade	73	4	5,4
2001	ENANPAD	426	3	0,7
2002	Congresso Brasileiro Custos	207	8	3,9
2002	Congresso USP Contabilidade	85	3	3,5
2002	ENANPAD	554	2	0,3
2003	Congresso Brasileiro Custos	140	17	12,1
2003	Congresso USP Contabilidade	100	3	3,0
2003	ENANPAD	630	6	0,9
2004	Congresso Brasileiro Custos	252	25	9,9
2004	Congresso USP Contabilidade	100	7	7,0
2004	ENANPAD	799	9	1,1
2005	Congresso Brasileiro Custos	350	20	5,7
2005	Congresso USP Contabilidade	100	8	8,0
2005	ENANPAD	791	5	0,6
Totais		4753	127	2,7

Fonte: CD dos anais dos congressos pesquisados.

A análise por congresso revela uma presença maior, em percentuais, dos trabalhos apresentados no Congresso Brasileiro de Custos. A baixa participação, correspondendo de 2,7% de artigos que tratassem de temas relativos à área de contabilidade pública no total de trabalhos constantes dos anais foi apurada.

É necessária a ressalva de que o Encontro Nacional da Associação de Pós-Graduação em Administração e Contabilidade não tem como finalidade única a apresentação de trabalhos na

área contábil, envolvendo trabalhos nas diversas áreas da Administração de Empresas, o que justifica a baixa participação, em relação ao total de trabalhos apresentados.

Realizando-se uma análise detalhada por ano, tem-se uma elevação no número de trabalhos apresentados, sendo que no ano de 2001 apresentaram-se 14 trabalhos, em 2002 foram apresentados 13 trabalhos, em 2003, 26 trabalhos, em 2004, 41 trabalhos e em 2005, um total de 33 trabalhos apresentados.

A evolução dos trabalhos pode ser acompanhada graficamente na figura 1:

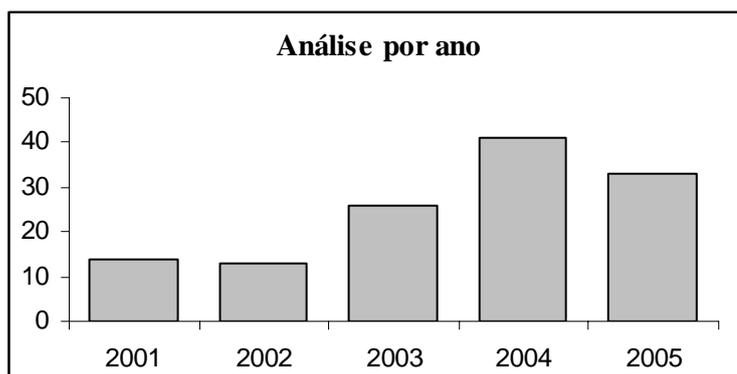


Figura 1: Distribuição dos artigos por ano de publicação

Em relação aos Congressos nos quais os trabalhos foram apresentados, teve-se uma distribuição da seguinte forma: 77 trabalhos apresentados no Congresso Brasileiro de Custos, 25 no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e 25 trabalhos apresentados no Encontro Nacional da Associação de Pós-Graduação em Administração e Contabilidade.

Quando analisados graficamente, a distribuição ocorreu conforme demonstrado na Figura 2:

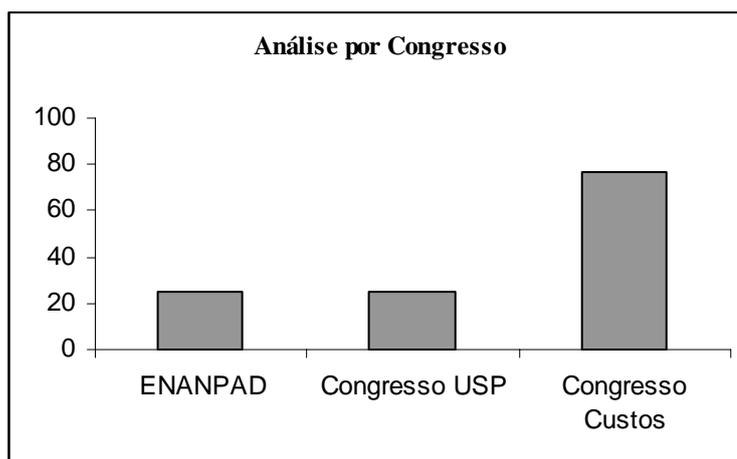


Figura 2: Distribuição dos artigos por Congresso

Como se pode observar, ocorreu uma maior concentração dos trabalhos apresentados no Congresso Brasileiro de Custos, que respondeu por aproximadamente 61% do total. Tal fato ocorreu em virtude principalmente do referido congresso ser o único que dispõe de uma área específica sobre gestão de custos no setor governamental.

c) Distribuição Geográfica da Aplicação dos Trabalhos Publicados

Os dados foram coletados de acordo com o estado de origem da entidade pública objeto de aplicação da pesquisa. Neste caso, por exemplo, quando se tratava de uma instituição federal, procurou-se analisar o Estado da Federação ao qual foi efetivamente aplicado o estudo. Os dados foram segregados por unidade da federação e posteriormente por região. O resumo da distribuição geográfica apresenta-se na tabela 2:

Tabela 2 – Distribuição geográfica, por unidade da federação, de aplicação dos artigos

Unidade da Federação	Nº de trabalhos	%
Ceará	9	7,1
Pernambuco	11	8,7
Bahia	8	6,3
Paraíba	2	1,6
Maranhão	1	0,8
Sub-total – Região Nordeste	31	24,4
Minas Gerais	14	11,0
São Paulo	12	9,4
Espírito Santo	4	3,1
Rio de Janeiro	4	3,1
Sub-total – Região Sudeste	34	26,8
Distrito Federal	15	11,8
Mato Grosso do Sul	3	2,4
Mato Grosso	2	1,6
Sub-total – Região Centro-Oeste	20	15,7
Paraná	16	12,6
Santa Catarina	12	9,4
Rio Grande do Sul	3	2,4
Sub-total – Região Sul	31	24,4
Internacionais (Portugal)	2	1,6
Não especificados	9	7,1
Sub-Total – Outros	11	8,7
Total Geral	127	100%

Fonte: CD dos anais dos congressos pesquisados.

De acordo com os dados apurados, pode-se observar que a Região Sudeste possui a maior concentração da produção de trabalhos apresentados em congressos acadêmicos, quando o tema tratado é a Contabilidade Pública, sendo acompanhada a seguir pela produção acadêmica das regiões Sul e Nordeste, que no período analisado apresentaram as mesmas participações.

Cabe ressaltar que o índice individual alcançado pelo Distrito Federal, em virtude da dedicação exclusiva desta unidade da federação às esferas governamentais. Tal fato pode ter ocorrido em virtude do grande número de órgãos públicos federais situados em um pequeno espaço geográfico, apresentando um campo mais vasto para aplicação de trabalhos que versem sobre a contabilidade pública, especialmente no âmbito federal. O estado do Paraná, juntamente com Minas Gerais e Santa Catarina são os estados que apresentam o maior percentual de produção individual.

d) Distribuição dos trabalhos apresentados por esfera governamental de aplicação

Na presente seção foram analisados os trabalhos apresentados de acordo com a esfera governamental. A divisão foi efetuada inicialmente nos três níveis governamentais: municipal, estadual e federal. Entretanto, nem todos os artigos enquadravam-se nestas categorias, com aplicação possível em todas as competências públicas, por tratarem-se de trabalhos genéricos, ou em virtude da temática envolvida não prever a aplicação empírica.

Uma quinta categoria que foi necessária foi a classificação de trabalhos internacionais, cujos dois trabalhos pesquisados referiam-se especificamente à nova contabilidade em Portugal, sob enfoques distintos.

A distribuição dos trabalhos por esfera governamental ocorreu conforme demonstrado na tabela 4:

Tabela 4 –Distribuição dos artigos publicados por esfera governamental

Esfera governamental	Nº trabalhos	%
Municipal	47	37,0
Estadual	30	23,6
Federal	31	24,4
Indefinido	17	13,4
Internacionais	2	1,6
Total	127	100%

Fonte: CD dos anais dos congressos pesquisados.

Em relação à esfera governamental de aplicação, observa-se uma distribuição mais equivalente do que em outros critérios, não havendo nenhum item que se destacou em relação aos demais.

Com 37% dos trabalhos apresentados, os trabalhos que versavam sobre a competência municipal apresenta-se como a área na qual ocorreu o maior número de pesquisas em contabilidade pública. Pode-se atribuir que a ocorrência de tal fato acontece em virtude da área municipal encontrar-se mais propensa a disponibilizar informações para a pesquisa acadêmica.

Como segunda esfera, tem-se a federal, com 24,4%, praticamente com o mesmo percentual da estadual, que teve 23,6% dos trabalhos apresentados.

Do total de trabalhos apresentados, cumpre salientar a existência de diversos trabalhos realizados em hospitais e outros órgãos pertencentes a universidades públicas. Este fato pode ser um indicador de que, nas instituições de ensino há um maior interesse na pesquisa acadêmica do que nas demais instituições públicas, no que diz respeito à contabilidade pública.

Por outro lado, por haver uma concentração de trabalhos sobre sistemas de custeio aplicados nas próprias universidades, pode ocorrer um fator endógeno nas pesquisas, não proporcionando que o conhecimento adquirido nas Instituições Públicas ultrapasse os limites da própria universidade, ficando contido em seu interior.

e) Classificações Temáticas

Foi realizada uma classificação dos trabalhos, para enquadrá-los de acordo com áreas temáticas definidas conforme levantamento realizado no decorrer da pesquisa. Após a realização da tabulação dos trabalhos, foi possível classificar em cinco áreas temáticas relacionadas com a

área pública: Balanço Social, Contabilidade Gerencial, Lei de Responsabilidade Fiscal, Orçamento Público e Informações para Usuários Externos da Contabilidade Pública.

A divisão por área temática ocorreu conforme tabela 3, a seguir:

Tabela 3 – Distribuição dos artigos por área temática

Área temática	Nº trabalhos	% do total
Contabilidade Gerencial	83	65,3
Informações para Usuários Externos	22	17,3
Lei de Responsabilidade Fiscal	10	7,9
Orçamento Público	8	6,3
Balanço Social	4	3,2
Total	127	100%

Fonte: CD dos anais dos congressos pesquisados.

Na tabela acima se pode destacar a predominância de temas ligados à contabilidade gerencial aplicados à área pública, que resultaram em 65,3% do total de trabalhos apresentados. Nesta área podem ser encontrados, predominantemente, estudos direcionados à área de custos, notadamente na área de sistemas de custeio ABC com 18 trabalhos.

Em segundo lugar, quanto à área temática, destaca-se as informações destinadas à usuários externos, com artigo versando sobre assuntos como o processo de “accountability” no serviço público, auditoria, demonstração de resultado econômico, entre outros.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, com dez trabalhos apresentados, correspondendo a 7,9% do total, demonstra que este tema, apesar de relevante para a Contabilidade Pública, ainda não se sobressai individualmente dentre os assuntos discutidos no meio acadêmico.

Através dos números apresentados, destaca-se o papel da pesquisa em custos na área pública. Ao analisar os aspectos gerenciais, que via de regra abordam questões relativas ao controle de gestão de recursos públicos através de sistemas de custeio, inseridos na administração financeira dos entes governamentais, destaca-se a posição alcançada pela Contabilidade Gerencial.

5. Conclusões

O panorama apresentado no presente trabalho de pesquisa apresenta duas situações distintas. Em um primeiro momento, constata-se a baixa relação existente entre os trabalhos publicados na área pública e o total de trabalhos apresentados em eventos que tem como objetivo apresentar o resultado de pesquisas acadêmicas em áreas de interesse da Ciência Contábil.

Com uma produção que equivale a apenas 2,7% do total de trabalhos apresentados, considerando-se este número absoluto, sem realizar comparações com outras áreas, em virtude de não haver um padrão estabelecido, chega-se a conclusão de que a produção científica na área de Contabilidade Pública é pequena.

Entretanto, analisando-se os dados apresentados pode-se inferir que o processo de pesquisa em Contabilidade Pública está sofrendo avanços. Um dado que leva a esta conclusão é o fato de que, do ano de 2001 para o ano de 2004 ocorreu um acréscimo de aproximadamente 190% nos números da produção acadêmica, o que demonstra uma alteração no patamar de importância desta área contábil, no decorrer dos anos após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Um segundo fato que deve ser analisado é a distribuição geográfica dos trabalhos pesquisados. A região Sudeste, Nordeste e Sul apresentaram os maiores percentuais de participação em Congresso. Dadas as características regionais do ensino contábil no Brasil, com

a existência de apenas um curso de mestrado em Ciências Contábeis na Região Nordeste, cabe ressaltar a sua participação no total de trabalhos apresentados e o interesse dos pesquisadores da região no tema Contabilidade Pública. Cumpre destacar, também, a ausência da Região Norte, sem nenhum trabalho localizado na pesquisa em questão, em relação à localização geográfica de aplicação dos trabalhos.

Apesar do gradativo crescimento da produção acadêmica, entretanto, nota-se uma elevada concentração nos temas relacionadas à Contabilidade Gerencial. Tal fato pode decorrer da relativa proximidade do assunto com a área empresarial, o que facilitaria a transposição de técnicas de um setor para o outro. Contudo, ocorre a carência de pesquisas em outras áreas de extrema relevância, como o Orçamento Público (6,4%), assim como as aplicações e interpretações que podem decorrer da Lei de Responsabilidade Fiscal, que constituem um amplo campo para pesquisa contábil, haja vista que apenas 7,4% do total de trabalhos apresentados referiam-se ao assunto.

Em virtude disto, pode-se afirmar, também, que a pesquisa em custos apresenta expressiva participação dentre as pesquisas realizadas na área pública nos principais eventos acadêmicos da área contábil. Isto demonstra a necessidade de desenvolvimento de novas pesquisas e até mesmo de eventos próprios direcionados especificamente à Contabilidade de Custos no setor governamental.

A última análise realizada refere-se às esferas governamentais. Apesar da distribuição equivalente entre as áreas governamentais, seria interessante que as pesquisas na área municipal, uma vez que esta área apresenta uma maior proximidade do cidadão, principal interessado nos resultados oriundos da Contabilidade Pública.

Como se pode concluir, através dos dados apurados no presente estudo, tendo em vista a produção acadêmica abordada de acordo com os números apresentados pela pesquisa realizada, a Contabilidade Pública apresenta-se como um campo vasto para a pesquisa acadêmica contábil brasileira, possibilitando que se desenvolvam novos trabalhos, que contribuam para evolução da transparência e da prestação de contas dos gestores públicos com a sociedade.

6. Referências

- ARAUJO, Inaldo da P. S. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. São Paulo : Saraiva, 2004.
- AZEVEDO, Maria T. L. de, LIMA, Manuel M. P., LIMA, Ana Luiza P. **Introdução à Contabilidade Pública**. Rio de Janeiro. : Freitas Bastos, 2004
- BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Pública: teoria e técnica de elaboração de balanços e 300 questões**. Niterói : Impetus, 2004.
- BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de Maio de 2000.D.O.U de 05/05/2000.
- COSTA, Adilson D. da. Os Princípios e as Normas Aplicáveis à Contabilidade Pública: Um Estudo Comparado da Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei N. 4320. *In Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais*. Ed. 04. Ano XX. 2000.
- COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de pesquisa em administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.
- KOHAMA, Helio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 9. ed. São Paulo : Atlas, 2003
- LAKATOS, Eva Maria;MARCONI, Marina de Andrade. Metodologia do trabalho científico. São Paulo: Atlas, 2001
- REDECONTÁBIL. Perfil de Professores Cadastrados na Rede Contábil no 1.º Semestre de 2002. Disponível em http://www.redecontabil.com.br/contabilidade/est_perfprof.asp Acesso em 12/06/2005

XIII Congresso Brasileiro de Custos – Belo Horizonte, MG, Brasil, 30 de outubro a 01 de novembro de 2006

RICCIO, Edson L. SAKATA, Marici G. CARASTAN, Jacira T. Accounting Research In Brazilian Universities: 1962-1999. *In* **Caderno de Estudos FIPECAFI**. nº22. Setembro/Dezembro de 1999. São Paulo.

SILVA, Lino Martins da. Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo. 6ª ed. São Paulo : Atlas, 2003.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública**. 2ª ed. São Paulo : Atlas, 2003.

_____. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo : Atlas, 2005.

VARGAS, Rosaura de F. O., CERETTA, Paulo S. **Sistema de Custeio como Proposta para a Gestão de Recursos Municipais**. *In* Anais.. XI Congresso Brasileiro de Custos. Porto Seguro, 2004