

Terceirização de serviços no setor público: uma análise de um município de Minas Gerais

Paula Cristina Gomes Matos (FPM) - paulinhacgm18@gmail.com

Ana Clara Fonseca do Amaral (FUCAPE) - anaclara86fonseca@gmail.com

Cleyde Cristina Rodrigues (UFU) - cleyde.rodrigues@ufv.br

Andre Ernesto Campos (FUCAPE) - andrecampos.cont@gmail.com

Resumo:

O presente artigo realizou um estudo sobre a contratação de serviços (terceirização) no setor público em um município da microrregião do Alto Paranaíba em Minas Gerais. A pesquisa apresentou como principal objetivo identificar, entre a terceirização e a internalização de serviços, o que seria menos oneroso para o município, por meio de uma análise comparativa sob a ótica da Contabilidade de Custos. A análise foi realizada a partir da comparação entre os custos da internalização e os custos da contratação de uma empresa para a prestação de serviço de coleta de lixo urbana, no ano de 2019, considerando a metodologia de custeio por absorção. Tratou-se de uma pesquisa descritiva e documental, com abordagem qualitativa e quantitativa. A coleta de dados foi realizada por meio de exame de documentos e pesquisas de preços. Os resultados evidenciaram que o processo de terceirização foi capaz de gerar economia para o município no período analisado, sendo possível concluir que a gestão atual do município tomou a melhor decisão, com relação à terceirização do serviço de coleta de lixo urbana.

Palavras-chave: *Setor Público; Terceirização; Custeio por Absorção*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Terceirização de serviços no setor público: uma análise de um município de Minas Gerais

Resumo

O presente artigo realizou um estudo sobre a contratação de serviços (terceirização) no setor público em um município da microrregião do Alto Paranaíba em Minas Gerais. A pesquisa apresentou como principal objetivo identificar, entre a terceirização e a internalização de serviços, o que seria menos oneroso para o município, por meio de uma análise comparativa sob a ótica da Contabilidade de Custos. A análise foi realizada a partir da comparação entre os custos da internalização e os custos da contratação de uma empresa para a prestação de serviço de coleta de lixo urbana, no ano de 2019, considerando a metodologia de custeio por absorção. Tratou-se de uma pesquisa descritiva e documental, com abordagem qualitativa e quantitativa. A coleta de dados foi realizada por meio de exame de documentos e pesquisas de preços. Os resultados evidenciaram que o processo de terceirização foi capaz de gerar economia para o município no período analisado, sendo possível concluir que a gestão atual do município tomou a melhor decisão, com relação à terceirização do serviço de coleta de lixo urbana.

Palavras-chave: Setor Público. Terceirização. Custeio por Absorção.

Outsourcing of services in the public sector: an analysis of a municipality in Minas Gerais

Abstract

This paper did a study about the services' engagement (outsourcing) in the public department in the city located in the Alto Paranaíba, micro region in Minas Gerais. The research showed the main goal to identify, between the outsourcing and the internalization of services, what would be less onerous for the municipality, for of the comparative analysis from the perspective Costs Accounting. The Analysis was carried between the comparing internalization costs and engagement costs of to provide urban waste clection services company in the year 2019, considering the absorption costing methodology. It was a descriptive and documentary research, with a qualitative and quantitative approach. The find the data was done out by examining documents and researching prices. The results showed the outsourcing engagement process was able to generate savings for the municipality in the analyzed period, being possible to conclude that the current management of the municipality made the best decision, regarding the outsourcing of the urban waste collection service.

Keywords: Public Sector. Outsourcing. Absorption costing.

1 Introdução

A terceirização é conjunto de processos de contratação de colaboradores por entidade intermediária, isto é, relação onde o serviço é efetuado para uma empresa, porém contratado de forma instantânea por outra (MARCELINO, 2007). Nesse sentido, a terceirização no setor público vem crescendo de forma exponencial, devido à reforma administrativa, ocorrida no governo militar, com o objetivo de regular o crescimento da máquina administrativa. Logo, a

partir dessa iniciativa, alguns cargos públicos foram extintos abrindo caminho para esta nova maneira de contratação de serviços (DRUCK et al., 2018).

Como identificado no enunciado do Decreto-Lei nº 200/1967, art. 10, parágrafo 7º, que pressupõe em sua composição a chance de a Administração Pública não executar as funções não relacionadas, diretamente, ao seu propósito finalístico de prestação de serviços públicos, destinando a execução dessas atividades assim compreendidas, para entidades prestadoras de serviços, por meio de contrato, desde que satisfaça algumas situações específicas (BRASIL, 1967).

Devido ao grande número de serviços terceirizados nos entes públicos surge o seguinte questionamento: Sob a análise da Contabilidade de Custos, a terceirização dos serviços de coleta de lixo urbana do município tratado, é menos onerosa com relação à contratação direta?

O presente estudo apresentou como objetivo principal identificar, entre a terceirização e a internalização de serviços, o que seria menos oneroso para um município da microrregião do Alto Paranaíba (MG), por meio de uma análise comparativa sob a ótica da Contabilidade de Custos. Esta análise foi realizada a partir da comparação entre os custos da internalização e os custos da contratação da prestação de serviço para coleta de lixo urbana, no ano de 2019.

Sob esse contexto, no cenário político-econômico atual do País, faz-se necessário analisar se o custo da terceirização é realmente menos oneroso do que a internalização dos serviços, fazendo com que tanto a população quanto o legislativo e executivo tenham acesso detalhado dos gastos do município, para melhor definir as diretrizes políticas em benefício dos seus habitantes. Desse modo, no que diz respeito à área acadêmica, tal estudo é de grande importância por colaborar com o avanço de futuras pesquisas em uma área que ainda é pouco explorada.

2 Referencial Teórico

2.1 Terceirização no setor público

Com a Reforma do Estado, em 1995, foi realizado um ajuste de todos os procedimentos e a criação de um Estado gerencial, onde a privatização e a terceirização ocupavam um lugar central (DRUCK et al., 2018). Essa reforma, em concordância com as políticas neoliberais, considerou três áreas de trabalho: i) as funções específicas do Estado, constituídas pela origem estratégica; ii) os serviços não específicos do Estado (escolas, universidades, creches, ambulatórios, hospitais, entidades de assistência aos carentes, museus, orquestras sinfônicas, entre outras), que poderiam ser publicizadas; e iii) a geração de bens e serviços para o mercado (retirada do Estado com a implantação dos programas de privatização e desestatização). Tirando as atividades principais, estão as “atividades ou serviços auxiliares”, que deveriam ser terceirizadas, submetidas à licitação pública (DRUCK et al., 2018).

Sob esse contexto, Renzetti (2017) delibera que a terceirização é uma regulamentação do Direito do trabalho, que autoriza uma empresa a contratar outras empresas intermediárias para realização de determinadas atividades, sem gerar vínculo empregatício com os prestadores de serviço.

Ressalta-se que, disciplinada pela Lei 8.666/93 e a Lei 10.520/2002, a terceirização no Setor Público constitui umas das formas que o Estado usa para encontrar parcerias com o setor privado para realizar suas atividades (BRASIL, 1993; BRASIL, 2002). O processo de escolha da empresa e a contratação é feito por meio de licitação e o Estado passa suas atividades de apoio para as empresas privadas, com o intuito de melhorar o desempenho institucional do ente público (DI PIETRO, 2008). Um exemplo de terceirização permitida pela Administração Pública, regida pela Lei nº 8.987/95, é a concessão e permissão da prestação de serviços públicos (BRASIL, 1995; MARTINS, 2005).

De acordo com Senhoras (2013), no setor público a terceirização deve ser utilizada nas atividades-meio como conservação, limpeza, segurança, transporte, entre outros. No entanto, o autor defende que tal processo ainda precisa de uma normal legal específica para sua regulamentação, pois é uma prática que está crescendo.

A respeito das vantagens e desvantagens da terceirização no Setor Público, Flores dos Santos (2014) ressalta que é possível afirmar que, obedecendo as características do ativo, a terceirização se faz eficiente para a Administração Pública, sendo necessário analisar cada situação, não sendo possível determinar, a princípio, os casos onde se pode ou não terceirizar. Contudo, se o grau de investimento não puder ser reaproveitado, pode-se entender que ocorre uma elevação dos custos de transição e gera uma dependência do tomador de serviço com alguns colaboradores terceirizados, afetando assim a competência da organização, se tornando assim uma prática ineficiente (FLORES DOS SANTOS, 2014).

Segundo Carneiro (2016), as normas jurídicas utilizadas na Administração Pública sofrem grandes ameaças devido à crescente utilização da terceirização, pois o Brasil precisa de uma legislação mais específica que determine as condições para a aplicação da terceirização no setor público.

A terceirização está associada a um conjunto de elementos que dificultam a condição do trabalhador: diminuição dos salários, dificuldade na realização de créditos trabalhistas, separação da categoria profissional, diminuição dos sindicatos, discriminação do funcionário terceirizado, aumento dos acidentes de trabalho, aumento da quantidade de serviço e rotatividade nas empresas, extinção de benefícios, (CUT, 2014; DIEESE, 1994 e 2007; RESENDE, 2014).

Dessa forma, para Pacheco et al. (2018) e Eyerkauffer et al. (2007), em seus trabalhos sobre custos na terceirização no setor público, chegaram à conclusão que mesmo os gestores tomando a decisão pela terceirização tal processo não gerou economia de custos para seus municípios.

Por outro lado, Girardi (1999) defende as vantagens da terceirização está ligada a racionalização de recursos, com a finalidade de diminuir custos, níveis de hierarquia e aumentar a agilidade do serviço, garante o foco na atividade principal e gera desenvolvimento econômico. Seguindo a mesma linha de pensamento, Sousa, Sobral e Macambira (2018) citam a pesquisa realizada por Kakabadse e Kakabadse (2002), onde foram verificadas algumas vantagens da terceirização, as mais relevantes sendo: melhor atendimento dos objetivos da entidade por meio de práticas mais adequadas, controlar custos e gerenciar as habilidades dos gestores.

2.2 Contabilidade de Custos e Custeio por Absorção

Segundo Lima (2014), a Contabilidade é precisamente um sistema de informação e análise indicado a atender seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira e de produção, com relação à entidade objeto de contabilização. No início, a principal finalidade da contabilidade de custos era avaliar os estoques nas empresas industriais, onde a apuração do resultado era parecida à utilizada na contabilidade comercial (VICECONTI; NEVES, 2010).

Leone e Leone (2010) complementam que a Contabilidade de Custos é utilizada para gerar informações para os diferentes setores gerenciais de uma entidade, por meio da coleta, classificação e registro dos dados internos, auxiliando na análise de desempenho, no planejamento, no controle das operações e no processo de tomada de decisão. É preciso entender que, algumas terminologias adotadas na contabilidade de custos para facilitar o entendimento das teorias utilizadas (LIMA, 2014).

O Quadro 1 evidencia os conceitos básicos de termos utilizados na contabilidade:

Quadro 1 – Terminologia contábil básica

Terminologia	Definição
Gasto	Compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).
Desembolso	Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço.
Investimento	Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).
Custo	Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.
Despesa	Bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas.
Perda	Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária.

Fonte: Adaptado de Martins (2010).

Ter conhecimento sobre a classificação de custos é importante para que os profissionais possam mensurar de forma eficaz os elementos contábeis nos relatórios, podendo contribuir com melhorias nos processos de registro e, principalmente, na gestão.

O Quadro 2, tem por finalidade definir e exemplificar cada tipo de custo, facilitando o entendimento no momento da contabilização.

Quadro 2 – Classificação de custos

Classificação	Definição
Custos Diretos	São aqueles que podem ser apropriados diretamente aos produtos fabricados, porque há uma medida objetiva do seu consumo nesta fabricação. Exemplos: Matéria-prima; Mão de Obra Direta.
Custos Indiretos	São os custos que dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados aos diferentes produtos, portanto, são custos apropriados indiretamente aos produtos. O parâmetro utilizado para as estimativas é chamado de <i>base</i> ou <i>critério</i> de rateio. Exemplos: aluguel, gasto com limpeza da fábrica, energia elétrica.
Custos Fixos	São aqueles custos cujos valores são os mesmos qualquer que seja o volume de produção da empresa. Exemplo: aluguel da fábrica.
Custos Variáveis	São aqueles cujos valores se alteram em função do volume de produção da empresa. Exemplo: matéria-prima.

Fonte: Adaptado de Viceconti; Neves (2010).

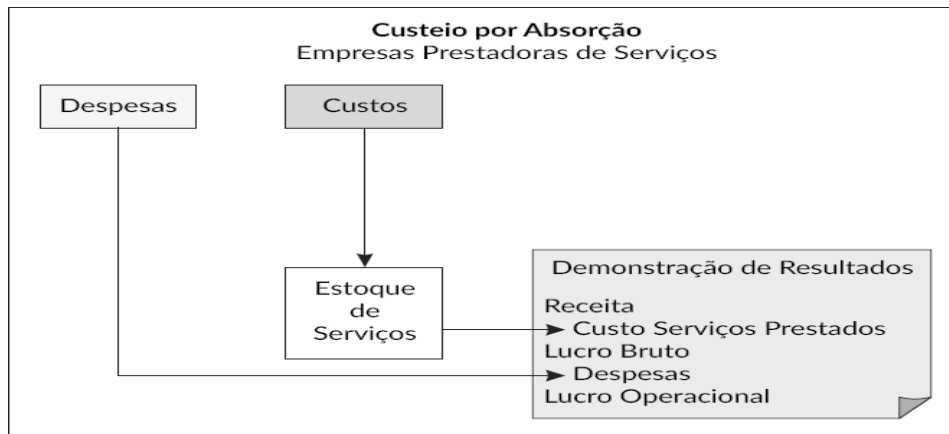
Segundo Silveira (2010), a coleta dos dados, para formular um sistema de custeio, acontece no nível operacional e sua classificação ocorre no nível tático, para que sejam utilizadas no nível estratégico, onde as decisões são tomadas.

Ressalta-se que, foi possível observar a absorção do custo de produção pelo estoque final de produtos ou pelo Custo do produto vendido (CPV), dando origem ao custeio por absorção. Tal custeio se baseia no Princípio do Registro pelo Valor Original e no Princípio da Competência (VICECONTI; NEVES, 2010).

Segundo Lima (2014), o custeio por absorção é derivado da prática dos Princípios Fundamentais da Contabilidade, que tem por objetivo observar todos os custos incorridos em cada um dos processos de produção. Logo, neste método o produto assimila como seu o valor de todos os gastos que possam ocorrer em seu processo de produção.

A Figura 1, demonstra como as empresas prestadoras de serviço apuram seus custos pelo o método de custeio por absorção.

Figura 1 – Esquema do Custeio por Absorção



Fonte: MARTINS (2010, p. 38).

Martins (2010) reforça que o Custeio por Absorção não é um princípio contábil propriamente dito, e sim uma metodologia que surgiu a partir deles, criada pela própria Contabilidade de Custos. Outros métodos vêm surgindo com o decorrer do tempo, porém o custeio por absorção é ainda o adotado pela Contabilidade Financeira. Limeira (2004) assevera que, pelo fato desse sistema de custeio ser um dos mais utilizados na destinação dos custos de produção, tanto para empresas de manufatura quanto serviços, se justifica pelo fato de ser o único aceito pela legislação fiscal.

3 Metodologia

A pesquisa teve como amostra o órgão executivo de um município na microrregião do Alto Paranaíba (MG), cuja população estimada, de acordo com o IBGE, é de 17.991 pessoas. O período de coleta foi o ano de 2019, por se tratar da última contratação. Foram apurados os custos do serviço especificamente prestado na coleta de lixo urbano, por se tratar de uma prestação de período anual.

Segundo Gil (2002), esta pesquisa é classificada como descritiva, pois tem como intuito de descrever o objeto, características e problemas do estudo, para apresentar os resultados com precisão. Foram utilizadas as abordagens quantitativa e qualitativa, pois foram empregadas tanto as ferramentas estatísticas para análise dos dados, com objetivo de comparar as variáveis existentes, quanto a interpretação da análise dos eventos observados, levando em conta o meio onde o objeto da pesquisa está inserido (NASCIMENTO, 2016).

Para definir os documentos utilizados, foram realizadas consultas ao edital e ata da licitação, no sítio eletrônico da prefeitura do município; bem como visitas e contatos telefônicos. Devido à dificuldade de acesso às informações da empresa e da entidade pública, foi preferível utilizar o contrato de prestação de serviço e a partir do edital, foi possível compor a planilha de custos e formação de preços. Para apuração dos dados foi utilizado o contrato da prestação de serviço, no qual tem-se o valor total serviço prestado e a descrição de como seria feita a prestação do serviço e a planilha de custos e formação de preços.

A planilha de custos foi construída a partir dos dados coletados em fontes como: Portal da Transparência da Prefeitura do município tratado, lojas e sites referentes aos equipamentos utilizados. A apuração dos custos foi analisada pelo método de custeio por absorção.

4 Análise e discussão dos resultados

A contratação do serviço de coleta de lixo urbano no município tratado foi realizada por meio de um processo de licitação, com suas regras divulgadas em um edital, esta licitação foi

realizada pela modalidade de tomada de preço. Segunda a Lei n° 8666/93, art. 22, parágrafo 2°, a tomada de preços é “a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação” (BRASIL, 1993).

Desse modo, no edital a Prefeitura divulga-se uma planilha com uma estimativa de custos, onde se apresenta o valor máximo que o ente público pode pagar pelo serviço, e no dia marcado as empresas cadastradas apresentam suas ofertas, ganhando aquela que oferecer o menor valor e cumprir todas as exigências constantes no edital.

O processo realizado por meio do Edital de Tomada de Preços n° 001/2019 – Processo 001/2019 a empresa licitante ofereceu os serviços pelo valor anual de R\$319.000,00 (trezentos e dezenove mil reais), que representa valor mensal de R\$29.000,00 (vinte e nove mil reais), o período de vigência do contrato é para o ano de 2019, podendo ser renovado por períodos iguais, respeitando o máximo de sessenta meses, sem a necessidade de nova licitação.

Devido às dificuldades encontradas para se ter acesso às informações e aos documentos que especificavam a composição de gastos da empresa licitante, para a prestação do serviço, foi preferível construir uma planilha constando os custos que a prefeitura teria caso não optasse pela terceirização. Após essa atividade, foi possível comparar o valor mensal apresentado pela licitante com a estimativa de gastos mensais que a prefeitura teria, podendo assim verificar as vantagens ou desvantagens da terceirização.

A Tabela 1 evidencia a estimativa de custos mensais com funcionários para a execução do serviço de coleta de lixo, caso a prefeitura optasse por não terceirizar:

Tabela 1 – Estimativa de custos com pessoal do ente público (em R\$):

Custos com pessoal			
Descrição	Referência	Gari	Motorista
Quantidade requerida		4 Funcionários	2 Funcionários
Salário base unitário	1 Funcionário	998,07	1.685,72
Insalubridade	20% Salário mínimo	199,60	199,60
Horas extras	50% da hora normal	32,66	51,42
Horas extras	100% da hora normal	87,10	137,14
DSR sobre Hora extra	25 dias úteis e 5 repousos	23,95	37,71
Férias + 1/3	1/12 avos	149,04	234,61
13° Salário	1/12 avos	111,78	175,97
INSS Patronal	18% sobre remun. mensal	241,45	380,09
INSS Patronal 13°	18% sobre 1/12 avos de 13°	20,12	31,67
Custo mensal com cada funcionário		1.863,77	2.933,93
Custo pela quantidade requerida na licitação		7.455,08	5.867,86
Custo mensal com funcionários		13.322,94	

* Horas extras referentes aos dias de feriados e eventuais necessidades extras de trabalho. Referente a uma média que pode ser maior ou menor que o estipulado. O Descanso semanal remunerado foi usado como exemplo uma média de dias úteis e repousos em um mês.

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Conforme evidenciado na Tabela 1, seriam necessários seis funcionários para a execução do serviço, totalizando um custo mensal estimado de R\$13.322,94 (treze mil, trezentos e vinte e dois reais e noventa e quatro centavos). O salário base está de acordo com o nível 1 das funções descritas no Portal da Transparência do município.

Os custos com salários aumentam com o passar do tempo, pois além do reajuste com base no salário mínimo, pode haver aumentos mediante projetos de lei. Pode haver também

outras formas de aumento salarial como: a mudança de nível, que está prevista na Lei Municipal nº372/90 no artigo 31 e o adicional por tempo de serviço também previsto na Lei Municipal nº 372/90 artigos 147.

A Tabela 2 apresenta a estimativa de custos mensais com os caminhões que seriam utilizados na prestação do serviço.

Tabela 2 - Estimativa de custos com caminhões (em R\$):

Custos com caminhão			
Descrição	Referência	Caminhão 1	Caminhão 2
KM rodado semanal	800	400	400
Valor do óleo diesel	3,79		
Quantidade de KM/L		2	2
Valor por semana rodada		758,00	758,00
Quantidade de Semanas	4 semanas		
Combustível mensal	3200 km mensal	3.032,00	3.032,00
Depreciação mensal	2,08% ao mês	4.145,83	4.145,83
Valor mensal unitário		7.177,83	7.177,83
Valor mensal total		14.355,66	

*Valor da cotação via pesquisa de mercado do preço do Óleo Diesel na data de 07/01/2019.

**De acordo com a tabela da Receita Federal o tempo de depreciação do caminhão é de 4 anos - Valor do veículo é de R\$ 199.000,00.

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Conforme consta no contrato da prestação de serviço, e demonstrado na Tabela 2, seria preciso que a prefeitura tivesse ao menos dois caminhões disponíveis, que gerariam custos mensais no valor de R\$14.355,66 (quatorze mil, trezentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e seis centavos). Esse valor é composto pelo consumo de combustível e pela depreciação mensal de cada um dos veículos. Verificou-se que na planilha de custos e formação de preços do Edital 001/2019, não foi levado em consideração o custo com a depreciação, evidenciando um erro por parte da prefeitura, pois de acordo com a NBC TG 27 (R4), o reconhecimento da depreciação é obrigatório (CPC, 2017). A seguir a Tabela 3 demonstra os valores a serem provisionados mensalmente para manutenção dos caminhões.

Tabela 3 – Estimativa de provisão para manutenção dos caminhões (em R\$):

Manutenção dos caminhões	
Descrição	Valor gasto com caminhões
Freios	200,00
Óleo de Motor	150,00
Oficina	500,00
Lubrificante	500,00
Pneus	380,00
Suspensão	300,00
Outros	500,00
Valor mensal	2.530,00

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

A Tabela 3 é composta pelos valores que a entidade deve provisionar todo mês, com uma finalidade específica de manutenção de seus dois caminhões, totalizando um custo mensal

de R\$2.530,00 (dois mil, quinhentos e trinta reais). Dessa forma, caso o veículo apresente qualquer defeito, o ente público teria o recurso necessário para consertá-lo. Logo, a Tabela 4 evidencia os custos incorridos com a compra de equipamentos de proteção individual (EPI).

Tabela 4 – Estimativa de custos com EPI (em R\$):

EPI - Equipamento de proteção individual			
Descriminação	Referência	Valor unitário	Valor Total
Jaqueta	6	50,00	300,00
Calça	6	50,00	300,00
Camiseta	6	25,00	150,00
Boné	6	8,00	48,00
Luva	6	8,00	48,00
Capa de Chuva	6	25,00	150,00
Bota	6	45,00	270,00
Protetor Auricular	6	1,25	7,50
Valor mensal total			1.273,50

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Os valores que compõem a Tabela 4 são referentes à compra de equipamentos de proteção individual para os funcionários do serviço de coleta de lixo, gerando um custo mensal de R\$1.273,00 (um mil, duzentos e setenta e três reais). Esses equipamentos são de uso obrigatório, pois se trata de um serviço com condições insalubres. Destaca-se que é imposto às entidades, sempre que necessário, o fornecimento dos equipamentos de proteção individual de forma gratuita, em perfeito estado e funcionamento para seus colaboradores, levando em consideração o risco que os mesmos serão expostos durante a realização de suas funções (BRASIL, 1977).

A Tabela 5 tem objetivo de demonstrar o custo mensal total, da prefeitura e da empresa licitante, na prestação do serviço de coleta de lixo urbano.

Tabela 5 – Custos mensais totais – Prefeitura x Licitante (em R\$):

Custos mensais – Prefeitura		Custos mensais – Licitante	
Funcionários	13.322,94	Funcionários	--
Caminhão	14.355,66	Caminhão	--
Manutenção	2.530,00	Manutenção	--
Uniformes e EPI'S	1.273,50	Uniformes e EPI'S	--
Total	31.482,10	Total	29.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Ressalta-se que o valor do custo mensal do licitante não foi informado, pois tanto o ente público quanto a empresa não disponibilizaram tais dados, sendo liberado o acesso apenas ao contrato firmado entre as partes, o qual menciona apenas o valor total mensal para execução do serviço.

De acordo com a Tabela 5, é possível visualizar a diferença entre o gasto mensal total do ente público, caso internalizasse a prestação do serviço, o qual totalizaria R\$31.482,10 (trinta e um mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e dez centavos), com relação ao valor ofertado pela licitante ganhadora do processo de tomada de preço que realizou o serviço por R\$29.000,00 (vinte e nove mil reais), uma economia de quase 8% mensais. A diferença de valor encontrada entre o que o ente público gastaria e o valor cobrado pelo licitante foi de R\$2.482,10 (dois mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e dez centavos). Sendo possível evidenciar que a terceirização

do serviço de coleta de lixo urbana gerou uma estimativa de economia anual para a prefeitura de R\$27.303,10 (vinte e sete mil, trezentos e três reais e dez centavos).

5 Considerações finais

Dado o exposto, o presente estudo realizou uma análise comparativa entre a internalização e a terceirização do serviço de coleta de lixo, no ano de 2019, na prefeitura de um município da microrregião do Alto Paranaíba, em Minas Gerais, por meio do método de custeio por absorção, onde todos os custos da prestação do serviço são considerados.

Destaca-se que o escopo deste estudo foi mostrar a importância de se buscar formas de controle que possibilitam a melhoria na aplicação dos recursos públicos, e não analisar a qualidade do serviço prestado e nem propor a internalização como melhor opção para o ente pública.

Desse modo, a pesquisa revelou que a administração pública do município tomou decisão pela terceirização respeitando as normas e legislações pertinentes. Os principais fatos que levaram a tomada de decisão podem ter relação ao objetivo de gerar economia e melhorar a qualidade do serviço tanto para o ente público quanto para a população.

Por meio das estimativas de custos foi possível verificar que terceirização da coleta de lixo urbana foi claramente menos onerosa para o município, gerando uma economia anual estimada de R\$27.303,10, tornando a terceirização mais vantajosa para este município.

Logo, o processo de terceirização ainda é pouco estudado e com opiniões bastante divididas. Por meio deste estudo foi possível perceber que uma boa gestão deve fazer uma análise profunda antes de escolher entre a internalização ou a terceirização, por meio de um bom planejamento, podendo definir de forma coerente quais serviços de fato geram economia e benefícios para o município. A gestão do município tratado tomou a melhor decisão, a de terceirizar o serviço de coleta de lixo urbana.

Apesar das dificuldades encontradas durante a pesquisa, percebe-se que o município pode estar preocupado com sua saúde financeira e buscando por melhores formas para gerar economia e bem-estar para a população.

A partir dos estudos realizados recomenda-se a execução de estudos futuros na área, para desmistificar o processo de terceirização. Destaca-se também a realização de estudos sobre as empresas licitantes, para analisar se elas estão conseguindo gerar lucros prestando serviços para outras entidades.

Referências

BRASIL. **Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967.** Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília, 1967.

BRASIL. **Lei n. 6.514, de 22 de setembro de 1977.** Altera o Capítulo V do Título II da Consolidação das Leis do Trabalho, relativo à segurança e medicina do trabalho e dá outras providências. Brasília, 1977.

BRASIL. **Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993.** Regulamento o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília, 1993.

BRASIL. **Lei n. 8.987, de 13 de fevereiro de 1995.** Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, e dá outras providências. Brasília, 1995.

BRASIL. **Lei n. 10.520, de 17 de julho de 2002.** Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Brasília, 2002.

CARNEIRO, F. M. A. A terceirização na Administração Pública: Vantagens, Desvantagens e Ameaças ao Regime Jurídico das relações do trabalho. **Revista de Direito Administrativo e Gestão Pública**, Curitiba, v. 2, n. 2, p. 61-80, 2016.

CENTRAL ÚNICA DOS TRABALHADORES. Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. **Terceirização e desenvolvimento: uma conta que não fecha.** São Paulo: CUT, 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **NBC TG 27 (R4) – Ativo Imobilizado.** Brasília: CPC, 2017.

DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. Os trabalhadores e o programa brasileiro da qualidade e produtividade. **Seminários & Eventos**, São Paulo, n. 1, set. 1994.

DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **Relatório técnico: o processo de terceirização e seus efeitos sobre os trabalhadores no Brasil.** Brasília: Sistema de Acompanhamento de Contratações Coletivas - SACC-DIEESE, 2007.

DI PIETRO, M. S. Z. **Parcerias na Administração Pública: Concessão, Permissão, Franquia, Terceirização, Parceria Público-Privada e outras Formas.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DRUCK, G.; SENA, J. PINTO, M. M.; ARAÚJO, S. A terceirização no serviço público: particularidades e implicações. *In: CAMPOS, A. G. (Org.).* **Terceirização do trabalho no Brasil: novas e distintas perspectivas para o debate.** Brasília: Ipea, 2018. p. 113-141.

EYERKAUFER, M. L.; BOFF, M. L.; OLINQUEVITCH, J. L.; GAUER, J. R. B. Custos na prestação de serviço público de saúde do município de São João do Oeste - SC: um estudo empírico. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 7, n. 19, p. 33-46, 2007.

FLORES DOS SANTOS, D. P. **Terceirização de Serviços pela Administração Pública: Estudo da Responsabilidade Subsidiária.** 2. ed., São Paulo: Saraiva, 2014.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIRARDI, D. M. A importância da terceirização nas organizações. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v. 1, n. 1, p. 23-31, 1999.

LEONE, G. S. G.; LEONE, R. J. G. **Curso de Contabilidade de Custos: Contém Critério do Custeio ABC. Aplicação de Métodos Quantitativos.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LIMA, E. B. **Contabilidade de Custos.** 2014. Curso. Disponível em: <http://webservice.crcrj.org.br/APOSTILAS/A0084P0449.pdf>. Acesso em: 28 ago. 2019.

LIMEIRA, M. P. **Análise teórica das restrições impostas aos sistemas tradicionais de custeio com relação à apuração do custo unitário de fabricação.** João Pessoa, PB: UFPB, 2004. Dissertação de mestrado em engenharia de produção, Universidade Federal da Paraíba, 2004.

MARCELINO, P. Afinal, o que é terceirização? Em busca de ferramentas de análise e de ação política. **Pegada.** Presidente Prudente, v. 8, n. 2, p.55-71, 01 dez. 2007.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, S. P. **A terceirização e o direito do trabalho.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

NASCIMENTO, F. P. **Metodologia da Pesquisa Científica: teoria e prática – como elaborar TCC.** Brasília: Thesaurus, 2016.

PACHECO, E. N.; KRONBAUER, C. A.; LEITE, E. G.; DANTAS, V. S. Terceirização de serviços no Setor Público: uma análise sob a ótica da Teoria dos Custos de Transação. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS.* 2., 2018, Vitória. **Anais...** Vitória: ABC, 2018.

RENZETTI, R. **Direito do Trabalho: Teoria e questões práticas.** 4. ed. São Paulo: Método, 2017.

RESENDE, R. **Direito do Trabalho Esquematizado.** 4. ed., São Paulo: Método, 2014.

SENHORAS, E. M. Controvérsias sobre as relações negociais com o setor público: um estudo sobre a terceirização no Brasil. **Scientia Iuris,** Londrina, v. 17, n. 2, p. 149-166, 2013.

SILVEIRA, L. M. **Gestão de custos nas pequenas empresas.** 2010, 19 p. (Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro Universitário UNA, para obtenção de título de MBA em Controladoria e Auditoria).

SOUSA, F. P.; SOBRAL, F. M.; MACAMBIRA, J. Terceirização no processo de acumulação capitalista, suas imbricações com as formas de trabalho produtivo e improdutivo e manifestações. *In: CAMPOS, A. G. (Org.). Terceirização do Trabalho no Brasil: novas e distintas perspectivas para o debate.* Brasília: Ipea, 2018. p. 77-94.

VICECONTI, P.; NEVES, S. **Contabilidade de Custos: um enfoque direto e objetivo.** 9. ed. São Paulo: Frase Ltda, 2010.