XXXIII Congresso Brasileiro de Custos
17, 18 e 19 de novembro de 2026
- Porto de Galinhas / PE -

Implantação do sistema de informações de custos no Estado do Paraná: avanços, riscos e possibilidades

Elizângela Aparecida Cordeiro (SEFA-PR) - elizangelaa.cordeiro@gmail.com

Kerla Mattiello (UEM) - kmattiello@uem.br

Resumo:

O estudo analisa a situação de implantação do sistema de custos no governo do Estado do Paraná, com ênfase nos avanços, nas limitações, nas possibilidades e nos riscos desse processo. A exigência de apuração de custos decorre de normas como a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000 e, no âmbito estadual, a Lei Complementar nº 231/2020, que atribuiu à Secretaria da Fazenda a definição da metodologia e o início da implantação. Utilizou-se metodologia teórico-empírica, de abordagem qualitativa, classificada como pesquisa-ação, com análise documental e observação das rotinas e ações desenvolvidas. Os resultados demonstram que o Paraná se encontra em estágio inicial, embora apresente avanços como a criação de estrutura administrativa específica, a instituição de comissão, a escolha de unidade piloto e a elaboração de diretrizes. Permanecem riscos associados ao baixo envolvimento das unidades, à ausência de definição do método de custeio, à integração dos sistemas, à qualidade dos registros patrimoniais e à capacitação. A sistematização das normas e diretrizes permitiu identificar as ações ainda necessárias. A literatura e as experiências internacionais indicam que, para apoiar a gestão, a criação de indicadores e a tomada de decisão, é necessário avançar para outros métodos de custeio, e não apenas o custeio direto.

Palavras-chave: *Sistema de custos. Setor público. Implantação. Gestão de custos. Paraná.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Implantação do sistema de informações de custos no Estado do Paraná: avanços, riscos e possibilidades

RESUMO

O estudo analisa a situação de implantação do sistema de custos no governo do Estado do Paraná, com ênfase nos avanços, nas limitações, nas possibilidades e nos riscos desse processo. A exigência de apuração de custos decorre de normas como a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000 e, no âmbito estadual, a Lei Complementar nº 231/2020, que atribuiu à Secretaria da Fazenda a definição da metodologia e o início da implantação. Utilizou-se metodologia teórico-empírica, de abordagem qualitativa, classificada como pesquisa-ação, com análise documental e observação das rotinas e ações desenvolvidas. Os resultados demonstram que o Paraná se encontra em estágio inicial, embora apresente avanços como a criação de estrutura administrativa específica, a instituição de comissão, a escolha de unidade piloto e a elaboração de diretrizes. Permanecem riscos associados ao baixo envolvimento das unidades, à ausência de definição do método de custeio, à integração dos sistemas, à qualidade dos registros patrimoniais e à capacitação. A sistematização das normas e diretrizes permitiu identificar as ações ainda necessárias. A literatura e as experiências internacionais indicam que, para apoiar a gestão, a criação de indicadores e a tomada de decisão, é necessário avançar para outros métodos de custeio, e não apenas o custeio direto.

Palavras-chave: Sistema de custos. Setor público. Implantação. Gestão de custos. Paraná.

Área Temática: 5. Aspectos tributários e modelos de custeio aplicados ao setor público.

1 INTRODUÇÃO

O levantamento de Gumier (2020) mostrou que, entre as prefeituras mineiras examinadas, nenhuma havia concluído integralmente a implantação do Sistema de Informações de Custos no Setor Público (SICSP). Esse achado ilustra o caráter ainda incipiente da adoção do sistema no país. Também não foram localizadas, no recorte da pesquisa, evidências de implantação plena em estados e municípios; no âmbito federal, embora se observassem avanços, parte das unidades permanecia sem o SIC. O Paraná integrava esse cenário: apesar da obrigação legal e da utilidade gerencial das informações de custos, o sistema ainda não estava implantado.

Diante desse contexto, a pesquisa procurou responder quais iniciativas já haviam sido realizadas para implantar o Sistema de Custos no Estado do Paraná. O objetivo foi examinar o estágio do processo e organizar instrumentos capazes de apoiar sua continuidade. A relevância do estudo decorre, inicialmente, da Lei nº 4.320/1964, que introduziu a exigência de informações de custos para os serviços públicos industriais em seus artigos 85 e 99. Embora esse alcance fosse originalmente restrito, a norma estabeleceu uma base para o desenvolvimento posterior da contabilidade de custos no setor público.

A obrigação foi ampliada pela Lei Complementar nº 101/2000, cujo artigo 50, § 3º, determina a manutenção de sistema de custos que permita acompanhar e avaliar a gestão orçamentária, financeira e patrimonial. O Decreto-Lei nº 200/1967, regulamentado pelo Decreto nº 93.872/1986, também vinculou a apuração de custos à evidenciação dos resultados da gestão e previu consequências para unidades que não fornecessem as informações necessárias. No Paraná, a Lei Complementar nº 231/2020 atribuiu à Secretaria de Estado da Fazenda a definição da metodologia e a implantação da contabilidade de custos.

Como parte da preparação institucional, o Decreto nº 7.356/2021 criou, na estrutura da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná, o Departamento de Contabilidade de Custos, subordinado à Diretoria de Contabilidade Geral do Estado. A iniciativa retomou uma proposta formulada pela Diretoria em 2019, voltada ao desenvolvimento de uma metodologia aplicável à administração estadual. A criação da unidade especializada representou, assim, uma condição organizacional para estruturar o processo de implantação.

2 SISTEMAS DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO

2.1 Sistema de informações de custos

A Lei nº 4.320/1964 tratou inicialmente da apuração de custos apenas no âmbito dos serviços públicos industriais. Com o artigo 79 do Decreto-Lei nº 200/1967, a exigência passou a alcançar a administração pública de modo mais amplo, associando a apuração dos custos dos serviços à demonstração dos resultados da gestão (Brasil, 1967). Apesar dessa trajetória normativa, a utilização gerencial das informações de custos permaneceu pouco desenvolvida em muitos entes públicos.

A existência de comandos legais, por si só, não assegurou a adoção efetiva dos sistemas. Pereira e Silva (2003) defendem que a modernização da administração pública requer instrumentos capazes de melhorar a alocação dos recursos e de demonstrar ao cidadão como os gastos são aplicados. Nessa perspectiva, um sistema de custos deve ser adaptado às características do setor público e utilizado como suporte ao planejamento, ao controle e às decisões governamentais.

No setor público, a finalidade principal da informação de custos não é mensurar lucro, mas favorecer o controle, o uso racional dos recursos e a avaliação da gestão. Ao reunir dados sobre bens e serviços produzidos, o sistema amplia a capacidade decisória dos gestores e fortalece a transparência, permitindo que a sociedade examine a eficiência e a eficácia da aplicação dos recursos. Pereira e Silva (2003) acrescentam que o modelo de custeio precisa considerar as especificidades das organizações governamentais.

Portanto, a adoção de sistemas de custos pelas entidades públicas pode qualificar o acompanhamento da destinação dos recursos e produzir informações relevantes para as decisões administrativas.

2.2 Estudos sobre o sistema de contabilidade de custos

A literatura evidencia que a implementação permanece limitada. Com base nas respostas de nove especialistas brasileiros em contabilidade pública, Monteiro e Pinho (2017) identificaram um estágio incipiente: poucos entes haviam iniciado ou concluído o processo, embora houvesse concordância sobre sua importância para a

gestão. Entre os benefícios apontados estavam a comparação de resultados, a melhoria do uso dos recursos, o apoio ao planejamento e à tomada de decisão, o controle social, a alocação orçamentária e a transparência.

Ao examinarem a experiência do Rio Grande do Sul, Lorenzato e Behr (2014) associaram o sistema de informações de custos à melhoria da organização institucional, da gestão e da transparência do gasto público. Ao mesmo tempo, identificaram obstáculos relacionados à insuficiência de pessoal capacitado e ao conhecimento ainda reduzido sobre custos. Os autores ressaltam, portanto, que a utilidade da ferramenta depende não apenas de sua estrutura tecnológica, mas também da preparação das equipes e de sua incorporação às rotinas gerenciais.

Nos municípios da região central do Rio Grande do Sul, Soares e Parcianello (2017) encontraram poucas ações concretas de implantação, mesmo após a edição de normas técnicas. O diagnóstico destacou duas dificuldades: a ausência de soluções informacionais que integrem contabilidade e custos e a necessidade de ações de gestão de pessoas para enfrentar resistências, capacitar servidores e envolver os gestores. Esses fatores mostram que a implantação exige mudanças tecnológicas e organizacionais articuladas.

Quanto à apropriação dos custos, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público indica que a implantação pode começar pelo custeio direto, tomando a despesa liquidada como ponto de partida e realizando os ajustes necessários (Brasil, 2014). Colussi e Souza (2018) observam que a escolha deve considerar objetivos, necessidades e limitações institucionais; por isso, um método mais simples pode ser adotado inicialmente e aperfeiçoado à medida que o sistema amadurece.

2.3 Estudos sobre a implementação de sistemas e ferramentas de gestão de custos internacionais

Na revisão de experiências internacionais, Messias et al. (2018) identificaram entraves recorrentes à gestão de custos: baixa integração com sistemas estruturantes e com a estratégia, insuficiência de recursos para implantar e manter os projetos, excesso de burocracia e forte dependência de normas. Os autores também apontaram que a busca de legitimação pelos gestores pode desviar a iniciativa de sua finalidade gerencial.

Os casos internacionais analisados abrangiam organizações governamentais situadas em diferentes regiões, mas apresentavam problemas semelhantes, o que sugere que parte das dificuldades decorre das características próprias do setor público (Lapsley & Wright, 2004; Modell, 2009, como citados em Messias et al., 2018). A literatura caracteriza a gestão estratégica de custos como ainda pouco consolidada e sustenta que as reformas gerenciais dependem de mudanças institucionais que reduzam a predominância da lógica burocrática (Gosselin et al., 2015; Messias et al., 2018). No campo educacional, Hernández (2018) verificou resistência à alteração da forma tradicional de ensinar custos, embora os participantes reconhecessem a necessidade de adaptar o conteúdo às organizações de serviços.

A resistência à inovação, portanto, também pode ocorrer na formação profissional. Em outra experiência, Arellano Cepeda (2019) avaliou a aplicação do custeio baseado em atividades na Universidade Nacional de Chimborazo, no Equador. Com dados de 56 docentes e trabalhadores administrativos, o estudo identificou atividades relevantes de ensino, pesquisa e extensão que deveriam compor a apuração. O autor concluiu que o ABC era aplicável à universidade e

poderia apoiar decisões destinadas à melhoria da qualidade dos serviços acadêmicos.

2.4 Sistema de contabilidade de custos federal

A experiência federal mostra que o desenvolvimento do Sistema de Informações de Custos se apoiou em bases conceituais e nos sistemas estruturantes do governo. O processo incluiu participação de diferentes órgãos e da comunidade acadêmica, visitas técnicas a entidades com experiências anteriores, levantamento das necessidades informacionais, ajustes contábeis e debates com órgãos de controle e governos subnacionais. A primeira versão do sistema foi homologada em março de 2010, seguida de ações de capacitação (Brasil, 2018; Machado & Holanda, 2010).

Por ter avançado antes de muitos entes subnacionais, o Governo Federal oferece referências relevantes quanto às etapas de implantação e ao arcabouço normativo do SIC. Essa experiência foi utilizada neste estudo como parâmetro para examinar o caso paranaense (Brasil, 2018; Machado & Holanda, 2010).

2.5 Fases para implantar um sistema de informações de custos

A sistematização das normas, dos estudos anteriores e do modelo federal permitiu organizar doze dimensões necessárias à implantação: mobilização de gestores e servidores; escolha do método de custeio; observância dos atributos qualitativos; mensuração, controle e monitoramento; definição dos objetos de custos; tratamento dos custos indiretos; identificação das bases de dados; integração dos sistemas; implantação gradual; construção de indicadores; atribuição de responsabilidades; e transparência. Essa organização considera especialmente a NBC T 16.11 (Conselho Federal de Contabilidade [CFC], 2011).

Segundo a NBC T 16.11, a implantação deve avançar de maneira sistemática e progressiva, alinhada aos objetivos da organização, às decisões que utilizarão os dados, aos diferentes usuários e às exigências de transparência e controle social (CFC, 2011). Também cabe à entidade avaliar a consistência das informações em todos os níveis: o gestor responde pela confiabilidade dos dados provenientes dos sistemas de origem, enquanto o profissional contábil responde pela coerência conceitual e pela apresentação das informações de custos (CFC, 2011).

A articulação desses requisitos possibilita verificar o cumprimento de cada etapa e, a partir do diagnóstico, ordenar as medidas ainda necessárias à continuidade da implantação.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O estudo caracteriza-se como teórico-empírico, qualitativo e orientado pela pesquisa-ação. A abordagem qualitativa foi escolhida por permitir examinar significados, práticas institucionais e interações que não podem ser reduzidos a indicadores numéricos. Nessa perspectiva, a investigação requer abertura, flexibilidade, observação e interação com os participantes (Lima, 2018; Minayo, 2011).

Foi realizada uma análise exploratória de documentos obtidos na Secretaria de Estado da Fazenda e de informações disponíveis nos sistemas utilizados pela administração estadual. Entre as fontes examinadas estavam o Sistema de Administração de Materiais, o Gestão de Materiais e Serviços, os sistemas de

patrimônio móvel e imobiliário e, principalmente, o Sistema de Informação e Administração Financeira do Estado do Paraná, que reúne registros da execução orçamentária e financeira.

A estratégia documental mostrou-se adequada porque, no período da pesquisa, o Estado ainda não possuía um sistema de custos em funcionamento e se encontrava no início da implantação. Os registros institucionais permitiram reconstruir as ações já realizadas, reconhecer pendências e organizar elementos capazes de apoiar as etapas seguintes. Após a coleta, as informações foram classificadas e examinadas à luz da literatura e das normas aplicáveis.

A pesquisa-ação também incorporou anotações e experiências dos pesquisadores nas rotinas e na investigação realizada no local. Essa modalidade pressupõe a participação cooperativa dos pesquisadores e dos atores envolvidos na compreensão e no enfrentamento de um problema coletivo (Thiollent, 2011). Assim, a observação do processo de implantação complementou a análise documental.

4 DADOS E ANÁLISE DA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS

4.1 Contexto institucional

No período analisado, o Paraná iniciava a incorporação da gestão de custos às reformas gerenciais da administração estadual. Um marco desse movimento foi o artigo 66 da Lei Complementar estadual nº 231/2020, que atribuiu à Secretaria de Estado da Fazenda a elaboração da metodologia em até 36 meses e a implementação da contabilidade de custos em até 48 meses, após a oitiva dos demais Poderes, do Ministério Público e do Tribunal de Contas (Paraná, 2020). O Decreto nº 7.356/2021, por sua vez, inseriu o Departamento de Contabilidade de Custos na estrutura da SEFA, subordinado à Diretoria de Contabilidade Geral do Estado (Paraná, 2021a).

Saúde e educação foram selecionadas para a etapa inicial em razão do volume de despesas e das particularidades de seus serviços, com a expectativa de que a experiência pudesse ser posteriormente ampliada. Reuniões com gestores, responsáveis contábeis e servidores da SESA e da SEED levaram à proposição de uma comissão para estudar os processos e sistemas dessas áreas. A Resolução Conjunta SEFA/SESA/SEED nº 17/2021 formalizou a Comissão de Estudo e Implantação da Contabilidade de Custos, encarregada de apoiar o desenvolvimento da metodologia e da ferramenta.

As reuniões registraram necessidades centrais para o projeto: aperfeiçoar a execução contábil; detalhar os elementos e os centros de custos; reconhecer despesas segundo o regime de competência; tratar situações específicas, como o reconhecimento de dívidas; mapear os sistemas paralelos; diagnosticar o nível de execução das unidades; definir um cronograma e selecionar uma unidade piloto. Os relatos também indicaram que parte dos levantamentos de custos disponíveis era baseada em estimativas.

As discussões evidenciaram que as secretarias possuíam processos e necessidades distintos, o que exigiria adaptação e impediria resultados imediatos. Entre as providências propostas estavam iniciar a definição metodológica, mapear processos, padronizar procedimentos, capacitar equipes e testar a solução em uma unidade piloto. Também se discutiram o uso das ferramentas de Business Intelligence da SEED, a cooperação com universidades e a integração dos sistemas estruturantes. No campo patrimonial, foram apontadas divergências de classificação e a necessidade de compatibilizar o Sistema de Administração de Materiais com o

Gestão de Materiais e Serviços. O desenvolvimento do SIAFIC foi visto como oportunidade para incorporar requisitos de custos e integrar dados financeiros, contábeis, patrimoniais e administrativos. A Secretaria da Saúde indicou o Hospital de Reabilitação do Paraná como unidade piloto.

Essas evidências permitem examinar as condições necessárias para que a gestão de custos relacione os recursos consumidos aos produtos e serviços entregues à sociedade.

4.2 Análise das fases de implantação

4.2.1 Envolvimento institucional e método de custeio

A mobilização inicial alcançou gestores da SEFA, da SESA e da SEED, que participaram da formação da comissão interinstitucional. Embora esse envolvimento tenha demonstrado interesse das três áreas, a disseminação da cultura de custos ainda precisava alcançar outras unidades e seus servidores. Assim, a governança existente constituía um avanço, mas não eliminava o risco de participação restrita.

Os documentos organizacionais em elaboração atribuíram ao Departamento de Contabilidade de Custos a orientação das metodologias propostas pelos órgãos. Para a Divisão de Gestão de Custos, previu-se a preparação de métodos de cálculo capazes de produzir informações gerais e setoriais, inclusive para áreas como saúde, educação e transportes. Apesar dessa definição de competências, o método ainda não estava formalmente escolhido. Os estudos apontavam para o custeio direto, iniciado a partir da despesa liquidada e complementado por ajustes patrimoniais, solução compatível com a orientação do MCASP (Brasil, 2014).

4.2.2 Atributos da informação, mensuração e integração

O Manual de Informações de Custos do Governo Federal reúne conceitos, descreve a experiência da União e apresenta etapas recomendadas para a mensuração e a avaliação de custos nos órgãos públicos (Brasil, 2018). No caso paranaense, as diretrizes em elaboração incorporavam atributos como relevância, oportunidade, fidedignidade, comparabilidade, granularidade, utilidade e valor social. Para atendê-los, seria necessário melhorar a execução contábil e ampliar o detalhamento dos registros, de modo que o sistema pudesse produzir informações adequadas ao monitoramento dos serviços e das políticas públicas.

A integração das fontes de dados é condição para a efetividade do sistema de custos (CFC, 2011; Colussi & Souza, 2018). O SIAF, utilizado para registrar e controlar a execução orçamentária, financeira e patrimonial, não se comunicava com todos os sistemas administrativos. Na gestão patrimonial, por exemplo, GMS, GPM e GPI permaneciam sem integração contábil completa. O projeto do SIAFIC previa superar parte dessas limitações; ainda assim, a implantação exigiria compatibilização de cadastros, padronização e validação dos dados antes de sua utilização para apurar custos.

4.2.3 Responsabilidade, transparência e registros patrimoniais

Como o sistema ainda estava em estudo, as responsabilidades pela informação de custos não haviam sido integralmente definidas nem divulgadas. A NBC T 16.11 distingue dois níveis: os gestores das unidades respondem pela confiabilidade dos dados produzidos nos sistemas de origem, e os profissionais

contábeis respondem pela consistência conceitual e pela apresentação das informações consolidadas (CFC, 2011). A implantação deveria, portanto, explicitar atribuições e estabelecer controles de qualidade ao longo de todo o fluxo informacional.

A transparência constitui uma finalidade do sistema porque o acesso a informações de interesse coletivo é assegurado constitucionalmente (Brasil, 1988). Além de favorecer a organização e a gestão, o SIC pode ampliar a visibilidade sobre a qualidade do gasto público (Lorenzato & Behr, 2014). Para que esse benefício se concretize, contudo, a divulgação deve ocorrer somente após a validação dos dados e precisa ser acompanhada de informações que permitam compreender os objetos, critérios e resultados apurados.

O diagnóstico também indicou a necessidade de aperfeiçoar o reconhecimento patrimonial e os registros pelo regime de competência. Para transformar a execução orçamentária em informação de custos confiável, são necessários ajustes que distingam consumo, investimento e variações patrimoniais (Brasil, 2018). No modelo estudado, a liquidação da despesa foi considerada o estágio mais adequado como ponto de partida para representar o esforço empregado na execução das atividades públicas.

4.3 Plano de ação da SEFA: ações, estágio e riscos

A análise das ações da SEFA permitiu organizar as providências necessárias, os requisitos a assegurar e os problemas esperados em cada fase. O plano de ação foi reclassificado, neste artigo, como evidência documental do percurso de implantação e está sintetizado no Quadro 1.

Fase	Situação no período analisado	Ação necessária	Risco principal
1. Envolvimento	Participação inicial da SEFA, SESA e SEED; comissão instituída.	Disseminar às demais unidades e aos colaboradores.	Baixo envolvimento e resistência à mudança.
2. Método de custeio	Estudos indicavam apropriação direta, com base na despesa liquidada.	Definir e formalizar o método e os ajustes patrimoniais.	Método inadequado às necessidades gerenciais.
3. Atributos da informação	Atributos incluídos nas diretrizes em elaboração.	Assegurar granularidade, comparabilidade e fidedignidade.	Informação incompleta ou pouco útil.
4. Mensuração e controle	Competências previstas para o Departamento de Contabilidade de Custos.	Implantar rotinas de mensuração, controle e monitoramento.	Sistema restrito ao cumprimento formal.
5. Objetos de custos	Requisitos de negócio previam relatórios por objetos.	Definir objetos, dimensões e critérios de comparabilidade.	Relatórios sem vínculo com serviços e resultados.
6. Custos indiretos	Benchmarking realizado com União e Estado da Bahia.	Definir direcionadores ou bases de rateio consistentes.	Distorção dos custos atribuídos.

Fase	Situação no período analisado	Ação necessária	Risco principal
7. Bases de informação	Mapeados GMS, GPM, GPI, recursos humanos e demais sistemas.	Adequar relatórios e reconhecer saldos patrimoniais.	Dados divergentes, estimados ou incompletos.
8. Integração	Integrações previstas no projeto SIAFIC.	Integrar o sistema de custos aos sistemas estruturantes.	Retrabalho, intervenção manual e baixa confiabilidade.
9. Implantação	Estratégia gradual, iniciada por unidade piloto.	Capacitar equipes, homologar relatórios e gerir as informações.	Atrasos e baixa adoção pelos usuários.
10. Indicadores	Não havia indicadores definidos no período analisado.	Definir indicadores de custo, eficiência e eficácia.	Impossibilidade de comparar desempenho.
11. Responsabilidade	Competências organizacionais estavam em elaboração.	Atribuir responsabilidade pela origem e consistência dos dados.	Ausência de responsabilização e controle de qualidade.
12. Transparência	Integração com o Portal da Transparência estava prevista.	Publicar informações após validação e implantação.	Divulgação tardia ou de dados sem confiabilidade.

Quadro 1. Síntese do plano de ação, do estágio e dos riscos da implantação
Fonte: Elaborado com base nos dados documentais da pesquisa.

4.4 Pontos positivos, limitações, possibilidades e discussão

A análise identificou avanços institucionais: existência de base legal estadual, criação de unidade administrativa especializada, recursos previstos no PROFISCO II, participação inicial da SEFA, da SESA e da SEED, escolha de unidade piloto e desenvolvimento do SIAFIC com perspectiva de integração. Em contrapartida, persistiam fragilidades: envolvimento limitado de outras unidades, método de custeio indefinido, responsabilidades ainda não disseminadas, ausência de objetos e indicadores consolidados e insuficiências nos registros patrimoniais e pelo regime de competência.

A continuidade do projeto poderia viabilizar integração automatizada, relatórios flexíveis, comparação entre unidades, indicadores de desempenho, apuração de custos unitários e apoio ao planejamento e às decisões. Esses benefícios dependiam, entretanto, da mitigação de riscos como incompatibilidade de classificações, baixa padronização, uso de estimativas, alterações manuais, insuficiência de capacitação e qualidade inadequada dos registros. Também se observou o risco de limitar a solução ao custeio direto sem evolução posterior para métodos capazes de responder a necessidades gerenciais mais complexas.

Os estudos nacionais convergem quanto ao potencial da informação de custos para comparar serviços e unidades, melhorar a aplicação dos recursos, apoiar planejamento e decisões, fortalecer o controle social e ampliar a transparência. Ao mesmo tempo, mostram que a implantação é rara e prolongada (Lorenzato & Behr, 2014; Lovato, 2015; Monteiro & Pinho, 2017; Pereira & Silva, 2003). O caso paranaense reproduziu parte desse padrão: houve estruturação

normativa e organizacional, mas as condições necessárias ao uso gerencial ainda estavam incompletas.

Diagnósticos realizados no Rio Grande do Sul, no Paraná e em Minas Gerais registraram baixa efetividade na implantação municipal, mesmo diante da normatização existente (Gumier, 2020; Lovato, 2015; Soares & Parcianello, 2017). No Paraná estadual, problemas semelhantes apareceram na integração dos sistemas, no envolvimento das unidades e na definição dos objetos de custos. A correspondência entre os achados reforça que o cumprimento da legislação não basta: são necessários governança, capacidade técnica, processos padronizados e dados confiáveis.

A revisão também permitiu acrescentar ao diagnóstico ações apontadas em outros estudos, como capacitação, gestão da resistência, integração tecnológica, definição metodológica e participação dos gestores (Colussi & Souza, 2018; Lorenzato & Behr, 2014; Monteiro & Pinho, 2017; Soares & Parcianello, 2017). A NBC T 16.11 e a NBC TSP 34 ofereceram critérios para organizar essas ações, associando a implantação às características qualitativas da informação e à utilidade dos dados para a gestão pública (CFC, 2011, 2021).

Com base nas normas, nas orientações da STN e na experiência federal, as etapas foram usadas para confrontar o que já havia sido realizado com as providências pendentes. O resultado foi um percurso de implantação que explicita requisitos, riscos e medidas preventivas para a SEFA. A análise também revelou uma lacuna de pesquisa: ainda são poucos os estudos que acompanham sistemas públicos de custos em funcionamento e avaliam seus relatórios e sua utilização efetiva pelos gestores.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa foi orientada pelo seguinte problema: quais ações já foram desenvolvidas para a implantação do Sistema de Custos no Estado do Paraná? Os resultados permitem responder que o Estado iniciou a estruturação institucional e normativa necessária à implantação, com a criação do Departamento de Contabilidade de Custos, a constituição de comissão interinstitucional, o envolvimento inicial das áreas de saúde e educação, a seleção de uma unidade piloto, a elaboração de diretrizes e a previsão de integração dos sistemas estruturantes ao SIAFIC. Contudo, essas iniciativas ainda não configuram um sistema de informações de custos plenamente implantado. O Paraná encontrava-se em estágio inicial, com aspectos essenciais pendentes, especialmente a definição do método de custeio, a evidenciação dos objetos de custos, a integração dos sistemas, a atribuição de responsabilidades, a geração de indicadores e a consolidação dos registros patrimoniais pelo regime de competência.

Diante dessa constatação, posiciona-se que a implantação de um sistema de custos não deve ser compreendida somente como atendimento formal às determinações legais. Para que as informações produzidas sejam efetivamente utilizadas na gestão pública, o processo precisa estar associado ao planejamento, à avaliação de desempenho e à tomada de decisão. A adoção de um sistema restrito à apuração de valores, sem integração com os resultados das políticas e dos serviços públicos, reduziria seu potencial gerencial. Por isso, a implantação deve ser gradual, integrada e orientada por objetivos organizacionais, contemplando métodos que permitam relacionar os recursos consumidos aos produtos, serviços e resultados entregues à sociedade.

As implicações práticas da pesquisa concentram-se na identificação das condições necessárias para que o Estado avance da fase de estruturação para a utilização efetiva das informações de custos. A análise oferece subsídios para o planejamento das ações da Secretaria de Estado da Fazenda, para a definição das responsabilidades dos órgãos envolvidos, para a integração dos sistemas administrativos, contábeis e patrimoniais e para a capacitação dos gestores e servidores. Também evidencia riscos que precisam ser administrados, como a baixa participação das unidades, a ausência de padronização, o uso de informações estimadas, a incompatibilidade entre classificações, as deficiências nos registros patrimoniais e a possibilidade de implantação de um sistema que produza informações sem utilidade para a gestão.

No campo teórico, a pesquisa contribui ao sistematizar normas, estudos nacionais e experiências internacionais sobre a implantação de sistemas de custos no setor público e ao relacioná-los com o caso do Estado do Paraná. Essa articulação demonstra que as dificuldades observadas no contexto paranaense não são isoladas, pois também aparecem em outras entidades públicas, especialmente no que se refere à integração dos sistemas, à capacitação, ao envolvimento institucional e à escolha do método de custeio. O estudo também reforça que a implantação depende de fatores técnicos, organizacionais e políticos, não podendo ser tratada exclusivamente como uma atividade contábil ou tecnológica.

O estudo apresenta limitações decorrentes de sua realização durante a fase inicial de implantação do sistema. Como o Estado do Paraná ainda não dispunha de um sistema de custos em pleno funcionamento, não foi possível analisar relatórios efetivamente gerados, testar a qualidade e a utilidade das informações ou verificar seu uso nas decisões administrativas. A pesquisa concentrou-se em documentos, reuniões, registros institucionais e experiências observadas no período analisado. Além disso, por se tratar de uma pesquisa-ação desenvolvida com a participação da pesquisadora no processo estudado, reconhece-se a possibilidade de influência dessa inserção sobre a seleção e a interpretação das informações. Os achados, portanto, devem ser compreendidos no contexto específico do Poder Executivo do Estado do Paraná e do estágio de implantação examinado.

Como agenda para pesquisas futuras, sugere-se acompanhar longitudinalmente a implantação do sistema de custos no Paraná, verificando o cumprimento das etapas identificadas e as mudanças promovidas na estrutura administrativa. Recomenda-se também analisar os resultados da experiência da unidade piloto, os métodos de custeio adotados, o nível de integração entre os sistemas e a qualidade dos indicadores produzidos. Estudos posteriores poderão investigar como as informações de custos são utilizadas na elaboração do planejamento e do orçamento, na avaliação de políticas públicas, na comparação entre unidades prestadoras de serviços e nas decisões de alocação de recursos. Também são pertinentes pesquisas comparativas entre estados e órgãos públicos que já tenham implantado sistemas de custos, permitindo identificar práticas, dificuldades e soluções que contribuam para o aperfeiçoamento da gestão de custos no setor público.

DECLARAÇÃO DE USO DE INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL

O ChatGPT (OpenAI, GPT-5, acesso em 16 de agosto de 2026) foi utilizado exclusivamente para selecionar, reorganizar, revisar ortográfica e gramaticalmente, adequar a estrutura e formatar texto original previamente redigido na dissertação, bem como para sintetizar editorialmente resultados já existentes. Não foram gerados

dados, resultados de pesquisa, referências ou conteúdo científico original. As pessoas autoras revisaram o conteúdo e permanecem integralmente responsáveis por sua precisão, integridade e autoria.

REFERÊNCIAS

Arellano Cepeda, O. E. (2019). El método de costos ABC y su aplicación en la Universidad Nacional de Chimborazo. https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/16481

Brasil. (1964). Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.

Brasil. (1967). Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967.

Brasil. (1986). Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986.

Brasil. (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm

Brasil. (2000). Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

Brasil. (2001). Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001.

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2014). Manual de contabilidade aplicado ao setor público (MCASP).

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2018). Manual de informações de custos do Governo Federal (MIC). https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-informacoes-de-custos-mic/2018/26

Colussi, G. P., & Souza, A. R. L. (2018). Desafios para implantar um sistema de custos no Tribunal Regional do Trabalho no Rio Grande do Sul. https://www.redalyc.org/journal/5142/514253830002/514253830002.pdf

Conselho Federal de Contabilidade. (2011). NBC T 16.11: Sistema de informação de custos do setor público (Resolução CFC nº 1.366/2011). https://www.diariodasleis.com.br/legislacao/federal/218958-nbc-t-16-11-sistema-de-informauuo-de-custos-do-setor-publico-aprova-a-nbc-t-16-11-sistema-de-informauuo-de-custos-do-setor-publico.html

Conselho Federal de Contabilidade. (2021). NBC TSP 34: Custos no setor público. https://in.gov.br/web/dou/-/norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-tsp-34-de-18-de-novembro-de-2021-366061719

Gosselin, M., Henri, J.-F., & Laurin, C. (2015). Costing governmental services in a reformed environment: Unreachable goal or unfinished business? Canadian Public Administration, 58(3), 384–405. https://doi.org/10.1111/capa.12123

Gumier, E. L. (2020). O sistema de informação de custos no setor público (SICSP): Uma análise da percepção dos controllers e contadores públicos nas prefeituras mineiras [Dissertação de mestrado, Centro Federal de Educação Tecnológica de

Minas Gerais]. https://sig-arquivos.cefetmg.br/arquivos/20200562352dd12907270d81aeb1163a3/Parecer_dissertao_com_ficha_catalografica.pdf

Hernández, L. Y. R. (2018). Un cambio paradigmático necesario en la enseñanza de la estructura de los costos en la formación del contador público. https://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto/article/view/546/859

Lapsley, I., & Wright, E. (2004). The diffusion of management accounting innovations in the public sector: A research agenda. Management Accounting Research, 15(3), 355–374. https://doi.org/10.1016/j.mar.2003.12.007

Lima, G. L. (2018). Pesquisa qualitativa: Bases históricas e epistemológicas. http://www.ensaiospedagogicos.ufscar.br/index.php/ENP/article/view/58/83

Lorenzato, N. T., & Behr, A. (2014). Benefícios e problemas na implantação de um sistema de informação de custos do setor público no Estado do Rio Grande do Sul. https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/140580/000968418.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Lovato, E. L. (2015). Sistema de informações de custos no setor público: Percepção dos usuários sobre a adoção, implementação e utilidade das informações de custos na gestão municipal [Dissertação de mestrado, Universidade Tecnológica Federal do Paraná]. http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/1155/1/CT_PPGPGP_M_Lovato%2c%20Ederson%20Luiz_2015.pdf

Machado, N., & Holanda, V. B. (2010). Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no Governo Federal do Brasil. Revista de Administração Pública, 44(4), 791–820. http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a03.pdf

Messias, D., Ferreira, J. C., & Olesczuk, D. S. (2018). Gestão de custos no setor público: Um panorama de experiências internacionais. https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/4752

Minayo, M. C. S. (2011). Pesquisa social: Teoria, método e criatividade. Vozes.

Monteiro, R. P., & Pinho, J. C. C. (2017). Percepções de especialistas sobre o processo de mudança na contabilidade de custos no setor público do Brasil. ABCustos, 12(1). https://revista.abcustos.org.br/abcustos/article/view/424/428

OpenAI. (2026). ChatGPT (GPT-5) [Modelo de linguagem de grande escala]. https://chatgpt.com/

Paraná. (2020). Lei Complementar nº 231, de 17 de dezembro de 2020.

Paraná. (2021a). Decreto nº 7.356, de 14 de abril de 2021.

Paraná. (2021b). Proposta da Lei Orçamentária Anual (PLOA): Exercício 2022. https://www.documentador.pr.gov.br/documentador/pub.do?action=d&uuid=@gtf-escriba-sefa@e97c90a4-10de-4726-9c21-8e1ba724c277

Pereira, J. R. T., & Silva, A. C. (2003). A importância da implantação de sistema de custos para a gestão do setor público. Anais do Congresso Brasileiro de Custos. https://anaiscbc.emnuvens.com.br

Secretaria do Tesouro Nacional. (2011). Portaria STN nº 157, de 9 de março de 2011.

Soares, C. S., & Parcianello, E. (2017). A implantação de sistemas de custos no setor público: Buscando ações inovadoras a partir de um diagnóstico dos municípios da região central do RS. https://core.ac.uk/download/pdf/322642175.pdf

Thiollent, M. (2011). Metodologia da pesquisa-ação (18ª ed.). Cortez.