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

O custo da democracia local: uma análise da eficiência legislativa via método ABC na Câmara de Maringá

Roberto Rivelino Martins Ribeiro (UEM) - rivamga@hotmail.com

Iasmini Magnes Turci Borges (UEM) - iasminiborges@gmail.com

Juliane Andressa Pavão (UFPR) - julianepavao@hotmail.com

Kerla Mattiello (UEM) - kmattiello@uem.br

Lucas Vinicius Blaudson Costa (UEM) - lucas_blaudsoncosta@hotmail.com

Resumo:

Este artigo analisa a aplicação do método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) na Câmara Municipal de Maringá, no período de 2020 a 2024, com o objetivo de mensurar a eficiência dos custos das atividades-fim e das atividades-meio. A pesquisa classifica-se como aplicada, descritiva e exploratória, com abordagem quali-quantitativa, baseada em estudo de caso e análise documental. Foram utilizados dados contábeis, orçamentários e legislativos organizados em categorias de custos, centros de responsabilidade e direcionadores de atividades. Os resultados indicam predominância dos gastos com pessoal e encargos, que representam 83,9% dos custos operacionais médios, além de equilíbrio entre atividades legislativas diretas e atividades administrativas. A análise dos indicadores revela queda da produtividade legislativa em 2024, quando os custos totais aumentaram enquanto o volume de atos legislativos diminuiu. Conclui-se que o método ABC oferece suporte técnico à transparência ativa, ao controle social e à avaliação da economicidade no Legislativo municipal, contribuindo para qualificar o debate sobre o custo da democracia local.

Palavras-chave: *Custeio baseado em atividades. Eficiência legislativa. Câmara municipal. Maringá.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

O custo da democracia local: uma análise da eficiência legislativa via método ABC na Câmara de Maringá

RESUMO

Este artigo analisa a aplicação do método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) na Câmara Municipal de Maringá, no período de 2020 a 2024, com o objetivo de mensurar a eficiência dos custos das atividades-fim e das atividades-meio. A pesquisa classifica-se como aplicada, descritiva e exploratória, com abordagem quali-quantitativa, baseada em estudo de caso e análise documental. Foram utilizados dados contábeis, orçamentários e legislativos organizados em categorias de custos, centros de responsabilidade e direcionadores de atividades. Os resultados indicam predominância dos gastos com pessoal e encargos, que representam 83,9% dos custos operacionais médios, além de equilíbrio entre atividades legislativas diretas e atividades administrativas. A análise dos indicadores revela queda da produtividade legislativa em 2024, quando os custos totais aumentaram enquanto o volume de atos legislativos diminuiu. Conclui-se que o método ABC oferece suporte técnico à transparência ativa, ao controle social e à avaliação da economicidade no Legislativo municipal, contribuindo para qualificar o debate sobre o custo da democracia local.

Palavras-chave: Custeio baseado em atividades. Eficiência legislativa. Câmara municipal. Maringá.

Área Temática: Gestão de Custos no Setor Governamental.

1 INTRODUÇÃO

A democracia contemporânea, especialmente em sua dimensão local, exige instituições representativas capazes de produzir decisões públicas legítimas, transparentes e socialmente responsivas. No âmbito municipal, o Poder Legislativo ocupa posição central nesse arranjo, pois exerce funções de representação política, deliberação normativa, fiscalização do Executivo e mediação entre demandas sociais e decisões governamentais. Entretanto, a manutenção dessas funções possui custos financeiros, administrativos e operacionais que precisam ser compreendidos para além da simples execução orçamentária. Discutir o custo da democracia não significa reduzir a representação política a uma lógica meramente economicista, mas investigar se os recursos públicos destinados ao funcionamento institucional são convertidos em resultados legislativos, controle social e fortalecimento da accountability democrática (Dahl, 1997; O'Donnell, 1998; Przeworski, 2010).

No setor público brasileiro, a busca por eficiência, economicidade e transparência ganhou densidade normativa com a Constituição Federal de 1988, especialmente com a consagração dos princípios da administração pública no art. 37, e foi reforçada pela Lei Complementar nº 101/2000, que estabeleceu parâmetros de responsabilidade fiscal, planejamento, controle e transparência. A Lei nº 4.320/1964 também oferece base para o acompanhamento da execução orçamentária e para a evidenciação dos custos dos serviços públicos. No campo contábil, a NBC T 16.11 orienta a implantação de sistemas de informação de custos no setor público, de modo a permitir a mensuração, evidenciação e avaliação dos custos das ações governamentais (Brasil, 1964; Brasil, 1988; Brasil, 2000; Conselho Federal de Contabilidade, 2011).

Apesar dos avanços normativos, a mensuração dos custos no Poder Legislativo municipal ainda permanece pouco explorada pela literatura e, em muitos casos,

limitada à análise de despesas agregadas. Essa limitação dificulta compreender quanto custa produzir atos legislativos, realizar sessões plenárias, manter comissões permanentes, promover audiências públicas e sustentar as atividades administrativas que dão suporte ao processo legislativo. A literatura sobre custos no setor público indica que a informação contábil, quando organizada apenas sob a ótica orçamentária, tende a ser insuficiente para subsidiar decisões gerenciais, pois não evidencia a relação entre atividades, consumo de recursos e objetos de custo (Machado & Holanda, 2010; Mauss & Souza, 2008; Slomski, 2013).

Nesse contexto, o método de Custeio Baseado em Atividades, conhecido como Activity-Based Costing (ABC), apresenta-se como alternativa metodológica adequada para identificar atividades, direcionadores de custos e centros de responsabilidade. Diferentemente dos sistemas tradicionais de custeio, que distribuem custos indiretos por critérios amplos, o ABC busca rastrear os custos a partir das atividades executadas e dos direcionadores que explicam sua ocorrência. Essa abordagem permite compreender, com maior precisão, como os recursos são consumidos pelas atividades-fim e atividades-meio, contribuindo para análises de eficiência, economicidade e desempenho organizacional (Cooper & Kaplan, 1991; Kaplan & Cooper, 1998; Martins, 2018).

Diante desse cenário, a pesquisa orienta-se pelo seguinte problema: de que maneira a aplicação do método ABC pode evidenciar a relação entre o consumo de recursos e a produtividade legislativa na Câmara Municipal de Maringá? O objetivo geral consiste em analisar a aplicação do método ABC na Câmara Municipal de Maringá, no período de 2020 a 2024, mensurando a eficiência dos custos das atividades-fim e das atividades-meio. O objeto de estudo é a estrutura de custos legislativos e administrativos da instituição, considerada a partir de centros de custo, atividades institucionais e indicadores de produtividade. A relevância do estudo justifica-se por contribuir para o debate sobre custos no setor público legislativo, para a transparência ativa, para o controle social e para a avaliação do custo da democracia local (Moore, 1995; Pollitt & Bouckaert, 2017).

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Contabilidade de custos no setor público e qualidade do gasto

A contabilidade pública brasileira passou por mudanças relevantes nas últimas décadas, especialmente em razão da necessidade de superar uma visão centrada exclusivamente na execução orçamentária e avançar para modelos capazes de subsidiar decisões gerenciais, avaliação de desempenho e controle social. No setor público, a informação contábil não deve restringir-se ao registro da legalidade do gasto, mas também precisa evidenciar a relação entre recursos consumidos, atividades executadas e resultados entregues à sociedade (Alonso, 1999; Machado & Holanda, 2010; Rezende, Cunha, & Bevilacqua, 2010).

No plano normativo, a exigência de apuração de custos encontra respaldo na Lei nº 4.320/1964, na Lei Complementar nº 101/2000 e na NBC T 16.11. Esses marcos associam a informação de custos à eficiência, à avaliação de resultados e à responsabilidade fiscal. Desse modo, a apuração de custos deixa de ser apenas uma faculdade administrativa e passa a integrar uma agenda institucional de governança e transparência (Brasil, 1964; Brasil, 2000; CFC, 2011).

No Poder Legislativo municipal, a gestão de custos assume relevância adicional porque se relaciona diretamente ao debate sobre o custo da democracia local. Câmaras municipais demandam estrutura administrativa, servidores, gabinetes,

plenário, comissões, sistemas de informação e serviços de apoio para cumprir suas funções constitucionais. A legitimidade desse gasto depende da capacidade institucional de demonstrar finalidade pública, eficiência e contribuição para a governança democrática (Moore, 1995; O'Donnell, 1998; Pollitt & Bouckaert, 2017).

2.2 Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) e sua aplicação ao setor público

O método ABC surgiu como resposta às limitações dos sistemas tradicionais de custeio, especialmente no tratamento dos custos indiretos e na identificação dos fatores que explicam o consumo de recursos. Em vez de atribuir custos de forma genérica, o ABC parte do pressuposto de que as atividades consomem recursos e os objetos de custo consomem atividades, permitindo rastrear custos por direcionadores mais aderentes à realidade operacional (Cooper & Kaplan, 1991; Kaplan & Cooper, 1998).

A aplicação do ABC no setor público exige a identificação das atividades executadas, a definição dos centros de custo, a classificação dos custos diretos e indiretos e a escolha de direcionadores capazes de representar o consumo real dos recursos. Em uma câmara municipal, as atividades-fim envolvem sessões plenárias, reuniões de comissões, produção normativa, audiências públicas e fiscalização legislativa, enquanto as atividades-meio abrangem administração, contabilidade, recursos humanos, comunicação, tecnologia da informação, manutenção e serviços gerais (CFC, 2011; Mauss & Souza, 2008).

A escolha dos direcionadores de custos constitui etapa central do método. Em instituições legislativas, os direcionadores podem incluir número de atos produzidos, quantidade de reuniões, horas de trabalho, número de servidores envolvidos, uso da estrutura institucional e grau de complexidade das proposições. Essa estrutura permite discutir de forma mais objetiva o custo da democracia local, evidenciando se os recursos destinados à manutenção do Legislativo estão associados à produção normativa, à deliberação e ao funcionamento dos mecanismos de representação e fiscalização (Kaplan & Cooper, 1998; Martins, 2018; Raupp, 2010).

2.3 Estudos prévios sobre custos, eficiência e desempenho legislativo

Os estudos sobre custos no setor público brasileiro ganharam maior densidade a partir das discussões sobre reforma gerencial, responsabilidade fiscal e qualidade do gasto. Alonso (1999) destacou que a administração pública necessita conhecer seus custos para avaliar eficiência, racionalizar processos e melhorar a tomada de decisão. Machado e Holanda (2010) avançaram ao apresentar diretrizes e modelo conceitual para o Sistema de Informação de Custos do Governo Federal, enquanto Rezende et al. (2010) discutiram a experiência internacional e evidenciaram que informações de custos são fundamentais para melhorar a qualidade do gasto.

No campo específico da gestão de custos no Legislativo municipal, destacam-se os trabalhos de Raupp (2010, 2014). Raupp (2010) apresentou proposta de implementação do custeio baseado em atividades no Legislativo municipal, contribuindo para demonstrar a viabilidade do ABC em instituições parlamentares locais. Em estudo posterior, Raupp (2014) analisou a gestão de custos no Legislativo municipal por meio do custeio por absorção, evidenciando que a mensuração de custos pode oferecer informações relevantes sobre o custo unitário das matérias discutidas e votadas.

Outra vertente relevante concentra-se na avaliação de eficiência e desempenho das câmaras legislativas municipais. Arêdes e Silva (2020) discutiram critérios de mensuração do desempenho do Poder Legislativo, ressaltando que a atuação legislativa envolve múltiplas dimensões, como legislar, fiscalizar, administrar e fomentar a participação popular. Parente, Forte, Nobre e Santos (2024) analisaram eficiência e produtividade em uma câmara municipal da região metropolitana de Fortaleza, utilizando Análise Envoltória de Dados e índice de produtividade de Malmquist, reforçando a possibilidade de aplicação de técnicas quantitativas à avaliação do Legislativo local.

Em conjunto, os estudos prévios indicam três lacunas: a predominância de pesquisas sobre custos no Poder Executivo, a escassez de estudos que combinem ABC, centros de custo, direcionadores e indicadores de produtividade legislativa, e a dificuldade de acesso a dados detalhados nos portais de transparência. A presente pesquisa contribui ao aplicar o método ABC à Câmara Municipal de Maringá, no período de 2020 a 2024, buscando evidenciar a relação entre consumo de recursos, atividades-fim, atividades-meio e produtividade legislativa (Machado & Holanda, 2010; Raupp, 2014; Rezende et al., 2010).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Classificação da pesquisa

A pesquisa classifica-se como aplicada, descritiva e exploratória, com abordagem qualitativa e quantitativa. A dimensão qualitativa está presente no mapeamento das atividades legislativas e administrativas, na identificação dos centros de custo e na interpretação dos fluxos institucionais. A dimensão quantitativa decorre da mensuração dos custos operacionais, do rateio dos valores por centro de custo, da apuração de custos unitários por atividade e da construção de indicadores de eficiência e produtividade legislativa (Creswell & Creswell, 2021; Martins & Theóphilo, 2016).

Quanto aos procedimentos técnicos, o estudo configura-se como estudo de caso e pesquisa documental. O estudo de caso justifica-se pela análise de uma unidade institucional específica, a Câmara Municipal de Maringá, em profundidade e em seu contexto real. A pesquisa documental decorre da utilização de dados contábeis, orçamentários, administrativos, normativos e legislativos extraídos de fontes institucionais, portais de transparência e solicitações fundamentadas na Lei de Acesso à Informação (Brasil, 2011; Cellard, 2008; Yin, 2015).

3.2 Unidade de análise, fontes de dados e período investigado

A unidade de análise é a Câmara Municipal de Maringá, órgão integrante do Poder Legislativo municipal. O objeto empírico corresponde à estrutura de custos das atividades legislativas e administrativas da instituição. O recorte temporal compreende os exercícios de 2020 a 2024, permitindo observar a evolução recente dos custos operacionais e da produtividade legislativa em uma série de cinco anos. Esse intervalo favorece comparações interanuais e identificação de tendências na composição dos custos (Gil, 2019; Martins & Theóphilo, 2016).

Foram coletadas informações relativas às categorias de custos operacionais, incluindo pessoal e encargos, material de consumo, serviços de terceiros, tecnologia da informação, energia, depreciação e amortização, diárias, premiações e outros custos vinculados ao funcionamento institucional. Também foram levantados dados

sobre produção legislativa, contemplando projetos de lei ordinária, projetos de lei complementar, projetos de resolução, projetos de decreto legislativo, requerimentos, indicações, vetos, portarias, reuniões de comissões e audiências públicas. Esses elementos formaram a base para a construção dos objetos de custo e dos indicadores de desempenho (CFC, 2011; Gil, 2019).

3.3 Etapas de aplicação do método ABC

A aplicação do método ABC foi estruturada em cinco etapas. A primeira consistiu no diagnóstico institucional e no planejamento do sistema de custos, com identificação das atividades-fim e das atividades-meio. A segunda correspondeu ao mapeamento das atividades e à definição de seis centros de custo: CC1 - Plenário e Gabinete; CC2 - Comissões Permanentes; CC3 - Secretaria Legislativa; CC4 - Administração Geral; CC5 - Financeiro e Contábil; e CC6 - Comunicação Social. Os três primeiros centros foram associados predominantemente às atividades-fim, enquanto os demais foram vinculados às atividades-meio (Cooper & Kaplan, 1991; CFC, 2011).

A terceira etapa envolveu a identificação e classificação dos custos por natureza. A quarta consistiu no rastreamento e rateio dos custos aos centros e às atividades, mediante direcionadores como quantidade de atos legislativos, número de reuniões, realização de audiências públicas, uso da estrutura institucional e grau de complexidade das proposições. A quinta etapa compreendeu a consolidação dos indicadores de custos, eficiência e economicidade, tais como produtividade legislativa, eficiência das comissões, proporção entre custos administrativos e custos totais e proporção entre custos legislativos diretos e custos totais (Kaplan & Cooper, 1998; Machado & Holanda, 2010).

Para capturar diferenças de esforço entre os atos legislativos, adotou-se critério de ponderação das atividades. Projetos de lei, requerimentos, indicações, portarias, reuniões de comissões e audiências públicas foram classificados com pesos diferenciados conforme sua complexidade estimada. Essa opção metodológica está alinhada ao princípio do ABC de que os custos devem ser atribuídos aos objetos de custo conforme os direcionadores que melhor representem o consumo de recursos. Os dados foram tratados por estatística descritiva, análise comparativa interanual e interpretação gerencial dos indicadores produzidos (Kaplan & Cooper, 1998; Martins, 2018).

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Antecedentes à aplicação do ABC

A aplicação do método ABC na Câmara Municipal de Maringá foi estruturada para mensurar, analisar e avaliar a eficiência e a economicidade das atividades legislativas e administrativas no período de 2020 a 2024. O modelo buscou transformar dados contábeis e legislativos em informação gerencial, permitindo identificar como os recursos foram consumidos por centros de custo e por atividades. Essa estrutura responde à orientação da NBC T 16.11, segundo a qual a informação de custos deve apoiar a avaliação de desempenho, a transparência e a tomada de decisão no setor público (CFC, 2011).

Inicialmente, foram identificados os fluxos institucionais, os processos legislativos principais e os serviços administrativos de suporte. As atividades-fim foram relacionadas ao plenário, aos gabinetes, às comissões, às audiências públicas e à

produção normativa. As atividades-meio abrangeram administração geral, finanças, contabilidade, comunicação social, apoio operacional e demais rotinas necessárias à manutenção do Legislativo. A partir dessa estrutura, foram definidos os centros de custo CC1 a CC6, os direcionadores de custos e os indicadores de eficiência utilizados na análise. O fluxo desta etapa da pesquisa foi:

Etapa 1: Diagnóstico e Planejamento do Sistema de Custos

Objetivos: Identificar a estrutura organizacional e o fluxo de atividades legislativas e administrativas eDefinir quais custos e atividades serão mapeados e apurados.

Ações práticas:

I. Levantar informações organizacionais: organograma, regimento interno, e atribuições de cada setor (Plenário, Comissões, Procuradoria, Contabilidade, RH, Comunicação, TI, etc.).
II. Mapear processos principais (atividade fim):
    a. Sessões plenárias;
    b. Comissões permanentes (CCJ, CFO, CPG etc.);
    c. Audiências públicas;
    d. Atividades parlamentares e legislativas.
III. Mapear processos de apoio (atividade meio):
    a. Recursos Humanos, Patrimônio, Licitações, Contabilidade, Limpeza, Segurança, Manutenção, etc.
IV. Definir objetivos do sistema: controle gerencial, transparência, avaliação de eficiência.

Base legal:

- NBC-T 16.11, item 13: exige a identificação, mensuração e evidenciação de custos.
- Lei 4.320/64, art. 85: determina a apuração dos custos dos serviços industriais e administrativos.
- LRF, art. 50, §3º: impõe a apuração de custos como instrumento de eficiência na gestão pública.

Etapa 2: Mapeamento de Atividades e Centros de Custo (Método ABC)

Objetivos: Estruturar o sistema de custos com base em atividades e centros de responsabilidade.

Ações práticas:

I. Identificar as atividades executadas em cada setor da Câmara (exemplo abaixo):

Tipo de Atividade	Exemplo	Centro de Custo
Atividade-fim	Sessão plenária, reunião de comissão	Plenário, Comissões
Atividade-meio	Gestão de pessoal, manutenção predial	Recursos Humanos, Patrimônio
Apoio administrativo	Serviços de limpeza, segurança	Manutenção e Serviços Gerais

Quadro 1. Definição de atividades e centros de custo
Fonte: Elaborado pelos autores

II. Relacionar custos diretos e indiretos:
    1. Custos diretos: diárias de vereadores, material legislativo, combustível de deslocamento institucional, etc.
    2. Custos indiretos: energia elétrica, folha administrativa, limpeza, manutenção predial.

III. Definir centros de custo por agrupamento funcional (exemplo):
   a) CC1 – Gabinete da Presidência
   b) CC2 – Secretaria Legislativa
   c) CC3 – Comissões Permanentes
   d) CC4 – Departamento Administrativo
   e) CC5 – Departamento Financeiro

Base legal:

- NBC-T 16.11, item 17: define o custeio por atividades (ABC) como técnica válida no setor público.
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 9ª ed.), Vol. VI – Informação de Custos.

Etapa 3: Identificação e Classificação dos Custos

Objetivos: Classificar todos os custos incorridos pela Câmara em diretos, indiretos, fixos e variáveis.

Ações práticas:

I. Extrair informações dos sistemas contábeis (SIAFIC, SIAFEM ou ERP municipal).
II. Classificar as contas contábeis conforme o plano de contas aplicado (PCASP).
III. Segregar custos segundo natureza:
   a. Custos de pessoal (salários, encargos, estagiários);
   b. Custos de material e consumo (papelaria, expediente, combustível, manutenção);
   c. Serviços de terceiros (consultorias, limpeza, segurança, manutenção de TI);
   d. Depreciação (ativos permanentes da Câmara).
IV. Elaborar planilhas analíticas com os custos de cada centro.

Base legal:

- NBC-T 16.2 (Patrimônio e Sistemas Contábeis) – define o registro de custos como parte do subsistema patrimonial.
- Lei 4.320/64, art. 99: determina que os serviços industriais e administrativos devem ter custos conhecidos.

Etapa 4: Rastreamento e Rateio dos Custos (Etapa Central do ABC)

Objetivos: Atribuir custos aos objetos de custo (atividades legislativas e administrativas).

Ações práticas:

I. Identificar direcionadores de custos (cost drivers) — bases de rateio que refletem o consumo real de recursos:
   a. Horas de trabalho;
   b. Quantidade de reuniões;
   c. Número de servidores envolvidos;
   d. Consumo de material;
   e. Tempo de utilização de equipamentos/salas.
II. Calcular a taxa de custo por atividade:
III. Atribuir os custos às atividades legislativas (sessões, audiências, comissões) e de apoio.
IV. Consolidar o Custo Total por Atividade e Custo Total por Função Legislativa.

Base legal:

- NBC-T 16.11, item 22: o método de custeio deve evidenciar a relação entre o consumo de recursos e as atividades executadas.

Etapa 5: Consolidação e Análise Gerencial dos Custos

Objetivos: Avaliar eficiência, economicidade e transparência do gasto público legislativo.

Ações práticas:

I. Montar relatórios analíticos por centro e atividade:
   a. Custo por reunião de comissão (CCJ, CFO, CPG);
   b. Custo por sessão plenária;
   c. Custo por audiência pública;
   d. Custo total por vereador (rateio proporcional).

II. Calcular indicadores de desempenho:
   a. Custo médio por atividade legislativa;
   b. Custo administrativo / custo total (%);
   c. Evolução dos custos (2020–2024);
   d. Produtividade (atos legislativos por real gasto).

III. Elaborar Painel de Indicadores com séries históricas e comparações anuais.

Base legal:

- LRF, art. 1º e 4º: define eficiência e controle de custos como princípios da gestão fiscal responsável.
- NBC-T 16.11, item 25: a informação de custos deve ser utilizada para apoiar decisões e avaliação de desempenho.

4.2 Aplicação do ABC e resultados obtidos

A Tabela 1 apresenta a composição dos custos operacionais da Câmara Municipal de Maringá no período analisado. Os valores foram organizados por categoria de custo e expressos em milhões de reais, a fim de facilitar a visualização da evolução interanual e da participação relativa de cada grupo de despesa.

Tabela 1

Rateio dos custos operacionais por categoria (2020-2024), em R$ milhões

Categoria	2020	2021	2022	2023	2024	% médio
Pessoal e encargos	28,02	22,68	26,57	26,57	28,53	83,9%
Material de consumo	0,12	0,18	0,16	0,16	0,21	0,6%
Serviços	0,87	1,16	1,52	1,52	1,77	5,3%
Depreciação/amortização	0,11	0,12	0,16	0,16	0,21	0,6%
Diárias/premiações	0,01	0,02	0,03	0,17	0,04	0,4%
Outros custos	0,25	0,32	0,56	0,56	0,13	1,9%
Total operacional	**29,38**	**24,48**	**28,99**	**28,99**	**30,89**	**100%**

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Os resultados evidenciam predominância das despesas de pessoal e encargos sociais, que representam, em média, 83,9% do total de custos operacionais. Essa concentração é coerente com a natureza intensiva em trabalho da atividade legislativa, mas também reforça a necessidade de indicadores que associem custos de pessoal, produtividade e resultados institucionais. A pequena participação de materiais, depreciação e serviços sugere estrutura de custos fortemente dependente

do fator humano, o que amplia a relevância de políticas de gestão de produtividade, capacitação e controle gerencial (CFC, 2011; Slomski, 2013).

A Tabela 2 apresenta a distribuição dos custos entre os seis centros de custo definidos no modelo ABC. O rateio permite visualizar a participação relativa das atividades-fim e das atividades-meio na estrutura operacional da Câmara Municipal de Maringá.

Tabela 2

Distribuição dos custos por centro de custo (2020-2024), em R$ milhões

Centro	%	2020	2021	2022	2023	2024	Tipo
CC1 - Plenário/Gabinete	25%	7,35	6,12	7,25	7,25	7,72	Fim
CC2 - Comissões	10%	2,94	2,45	2,90	2,90	3,09	Fim
CC3 - Sec. Legislativa	15%	4,41	3,67	4,35	4,35	4,63	Fim
CC4 - Administração	20%	5,88	4,90	5,80	5,80	6,18	Meio
CC5 - Financeiro/Contábil	15%	4,41	3,67	4,35	4,35	4,63	Meio
CC6 - Comunicação	15%	4,41	3,67	4,35	4,35	4,63	Meio

Fonte: Elaborado pelos autores com base no modelo ABC aplicado.

A distribuição dos custos revela que o Plenário e os Gabinetes concentram 25% dos recursos, seguidos pela Administração Geral, com 20%. As atividades-meio, compostas por administração, finanças, contabilidade e comunicação, representam aproximadamente metade dos custos totais. Esse resultado indica equilíbrio formal entre suporte administrativo e atividade legislativa direta, mas também aponta espaço para monitoramento contínuo da estrutura administrativa, especialmente diante da necessidade de ampliar a transparência e a eficiência operacional (Brasil, 2000; Machado & Holanda, 2010).

A Tabela 3 apresenta a atribuição dos custos às atividades legislativas considerando pesos de esforço e complexidade. A ponderação permitiu diferenciar atividades rotineiras, como indicações e portarias, de atividades de maior complexidade, como projetos de lei complementar e audiências públicas.

Tabela 3

Atribuição dos custos às atividades legislativas, ponderada por esforço

Atividade	Peso	2020	2021	2022	2023	2024	Custo médio (R$)
PL Ordinária	2,0	265	334	293	251	172	5.820
PL Complementar	2,5	82	68	79	77	69	5.900
Projeto Resolução	1,5	3	5	6	8	11	5.800
Decreto Legislativo	2,0	8	4	1	8	5	6.950
Requerimentos	1,0	1.056	1.474	1.434	1.630	1.123	2.150
Indicações	0,5	2.329	1.667	1.732	1.866	1.524	1.180
Vetos do Prefeito	2,0	6	6	3	4	5	6.000
Portarias	0,3	389	409	499	491	475	460
Reuniões Comissões	2,0	126	120	139	131	129	3.660
Audiências Públicas	3,0	3	3	7	6	6	25.000

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

A análise evidencia diferenças significativas entre os tipos de atos produzidos. Atividades com maior elaboração técnica e maior exigência de tramitação, como audiências públicas e projetos de lei complementar, apresentam custos unitários superiores aos atos administrativos e legislativos de menor complexidade. Esse achado reforça a pertinência do ABC para evitar comparações simplificadas entre produtos legislativos heterogêneos e para capturar o esforço institucional demandado por cada tipo de atividade (Cooper & Kaplan, 1991; Kaplan & Cooper, 1998).

A Tabela 4 sintetiza os indicadores de eficiência e economicidade utilizados para avaliar a relação entre custos e produção legislativa.

Tabela 4

Indicadores de eficiência e economicidade

Indicador	Fórmula	**2020**	**2021**	**2022**	**2023**	**2024**	Interpretação
Produtividade legislativa	nº atos/custo	0,00014	0,00016	0,00014	0,00015	0,00011	Queda em 2024
Eficiência das comissões	reuniões/custo	4,29E-05	4,90E-05	4,80E-05	4,52E-05	4,18E-05	Custo médio de R$ 24 mil/reunião
Custo adm./total	CC4-CC6/total	50%	50%	50%	50%	51%	Metade dos custos nas atividades-meio
Custo legislativo/total	CC1-CC3/total	50%	50%	50%	50%	49%	Redução leve em 2024

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos indicadores da pesquisa.

Os indicadores demonstram estabilidade relativa entre 2020 e 2023, mas sinalizam queda da produtividade legislativa em 2024. Nesse exercício, os custos totais aumentaram, enquanto o número total de atos legislativos apresentou redução. A razão entre custos administrativos e custos totais também revela que aproximadamente metade dos recursos está alocada em atividades-meio, o que sugere a necessidade de acompanhamento gerencial permanente e de aprimoramento dos processos de suporte, especialmente por meio de automação, digitalização e integração de sistemas (CFC, 2011; Pollitt & Bouckaert, 2017).

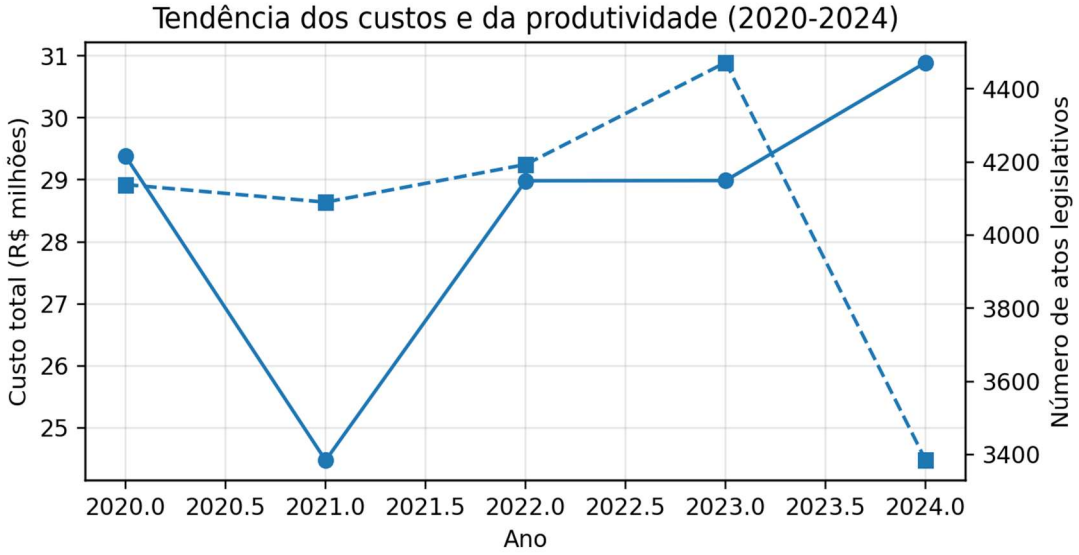


Figura 1. Tendência dos custos e da produtividade (2020-2024)

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

A Figura 1 evidencia tendência inversa entre o aumento dos custos operacionais e a redução do volume de atos legislativos em 2024. Enquanto o custo operacional passou de R$ 29,38 milhões em 2020 para R$ 30,89 milhões em 2024, a produção legislativa caiu de 4.138 para 3.384 atos no mesmo intervalo. Esse comportamento indica redução da eficiência operacional quando considerada a relação entre recursos consumidos e volume de produção institucional.

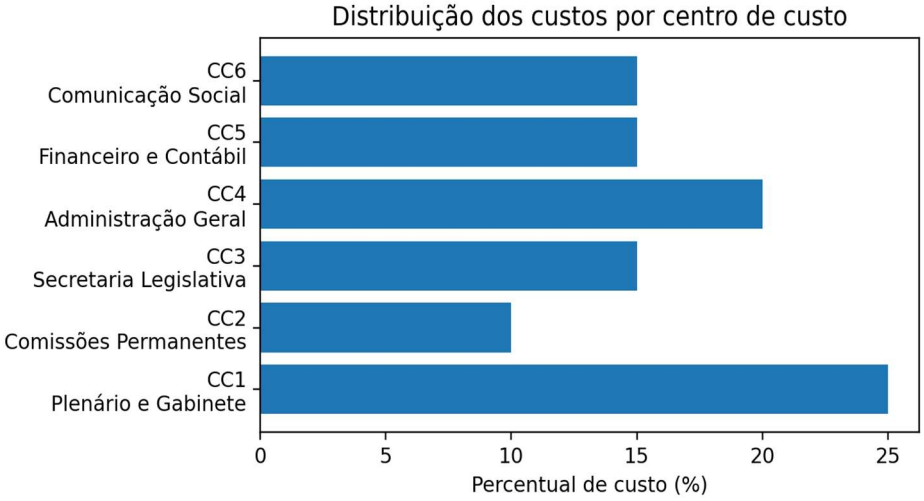


Figura 2. Distribuição dos custos por centro de custo

Fonte: Elaborado pelos autores com base no modelo ABC aplicado.

A Figura 2 reforça a constância da estrutura de custos, com maior concentração no Plenário e Gabinetes, seguida pela Administração Geral. Em termos analíticos, a permanência dessa distribuição ao longo do período revela estabilidade institucional, mas também sugere potencial de otimização das atividades-meio, em especial mediante revisão de processos, integração de sistemas e adoção de indicadores contínuos de desempenho.

4.3 Síntese interpretativa

A integração dos resultados demonstra que o método ABC, quando aplicado conforme a NBC T 16.11 e em consonância com a Lei nº 4.320/1964 e a Lei Complementar nº 101/2000, oferece visão gerencial da estrutura de custos do Legislativo municipal. O uso de centros de custo, direcionadores e indicadores de eficiência permite superar a leitura meramente orçamentária e evidencia como os recursos são consumidos pelas atividades legislativas e administrativas (Brasil, 1964; Brasil, 2000; CFC, 2011).

Os achados confirmam a predominância dos custos de pessoal e encargos, o equilíbrio entre atividades-fim e atividades-meio e a necessidade de monitoramento da produtividade legislativa. A queda observada em 2024 reforça a importância de institucionalizar relatórios periódicos de custos e produtividade, capazes de subsidiar decisões de alocação de recursos, planejamento administrativo e transparência ativa. Assim, o ABC revela-se instrumento relevante para discutir o custo da democracia local sob uma perspectiva contábil, gerencial e democrática.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise da aplicação do método de custeio baseado em atividades (ABC) na Câmara Municipal de Maringá, no período de 2020 a 2024, revelou a viabilidade e

relevância do modelo como instrumento de mensuração, controle e avaliação da eficiência do gasto público no âmbito legislativo municipal. O estudo permitiu compreender a estrutura de custos da instituição sob uma ótica funcional e gerencial, superando a tradicional abordagem orçamentária centrada apenas na despesa, logo, considera-se o objetivo de analisar a aplicação do método ABC na Câmara Municipal de Maringá entre 2020 e 2024, mensurando a eficiência dos custos das atividades-fim e meio, foi cumprido. Há que se destacar certa limitação do estudo, com relação à não disponibilização de dados no Portal da Transparência, fato que levou à solicitação dos mesmos, via Lei de Acesso à Informação, demonstrando a necessidade de melhorias na transparência pública do legislativo municipal.

Os resultados empíricos demonstraram que as despesas de pessoal e encargos sociais representam, em média, mais de 80% do custo total operacional, confirmando o caráter intensivo em recursos humanos das atividades legislativas. Tal achado é consistente com a literatura especializada e com as disposições da NBC-T 16.11 (item 22), que reconhece o fator humano como componente essencial dos custos institucionais. Entretanto, a concentração excessiva nesse grupo de despesa sugere a necessidade de políticas de gestão de produtividade, capacitação e reestruturação de funções, visando equilibrar custos e resultados. A aplicação do custeio ABC, associada ao rateio por centros de custo (CC1–CC6) e à ponderação por esforço das atividades, permitiu a identificação precisa dos direcionadores de custos (drivers) e o mapeamento do consumo de recursos pelas diferentes atividades legislativas e administrativas. Essa abordagem atendeu integralmente aos princípios definidos na NBC-T 16.11, itens 18 a 28, que orientam a identificação, mensuração e evidenciação dos custos das ações públicas.

O estudo também evidenciou que aproximadamente 50% dos recursos são aplicados em atividades-meio (administração, finanças e comunicação), enquanto a outra metade destina-se às atividades-fim (processo legislativo, comissões e deliberações). Essa paridade indica relativa estabilidade funcional, mas também potencial de racionalização administrativa, especialmente por meio de automação de processos, digitalização de fluxos e integração de sistemas de informação contábil. A adoção de ferramentas digitais alinhadas ao custeio ABC pode reduzir significativamente o tempo e o custo de tramitação de atos legislativos, reforçando o princípio da eficiência administrativa, previsto no art. 37, caput, da Constituição Federal.

Do ponto de vista dos indicadores de desempenho, verificou-se tendência de redução da produtividade legislativa entre 2023 e 2024, acompanhada por discreto aumento dos custos totais. Esse comportamento revela uma dissociação entre gasto e resultado, sugerindo a necessidade de criação de indicadores gerenciais contínuos de produtividade legislativa, conforme orientam a Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 4º, I, “a”) e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 8ª edição). Tais indicadores podem subsidiar o planejamento orçamentário, a gestão de desempenho parlamentar e o acompanhamento das metas institucionais da Câmara.

A aplicação da metodologia ABC, portanto, demonstra não apenas sua pertinência técnica, mas também seu potencial de transformação cultural e gerencial na administração legislativa. Ao quantificar os custos de cada atividade, o modelo permite avaliar a economicidade das ações parlamentares, identificar gargalos operacionais e direcionar os esforços para atividades de maior relevância pública e menor custo unitário. Essa racionalidade no uso de recursos reforça o disposto no art. 50, §3º da LRF, que determina a adoção de sistemas de custos como instrumento de controle interno e de transparência da gestão pública.

Por fim, conclui-se que o método de custeio ABC, aplicado sob a ótica da contabilidade pública, representa um avanço substancial na mensuração e gestão dos custos do Legislativo municipal. O modelo proposto para a Câmara Municipal de Maringá demonstra que é possível conciliar rigor contábil, transparência fiscal e gestão orientada a resultados, em conformidade com os preceitos da NBC-T 16.11, da Lei 4.320/64 e da Lei de Responsabilidade Fiscal. Ao possibilitar a correlação direta entre custo, esforço e produtividade, o sistema de custeio ABC consolida-se como instrumento de governança pública, contribuindo para a eficiência administrativa, a responsabilidade fiscal e o fortalecimento da accountability democrática. Trata-se, portanto, de uma ferramenta indispensável à modernização da gestão legislativa e à consolidação de uma cultura institucional baseada em resultados, transparência e sustentabilidade financeira.

Na perspectiva de contribuição e sugestões ao objeto de estudo, que se promova a Melhoria da Gestão de Custos na Câmara Municipal de Maringá: institucionalização de um Sistema de Informação de Custos (SICSP-ABC), implementar, de forma permanente, o sistema de custeio ABC integrado ao ERP contábil e ao Sistema de Controle Interno, conforme diretrizes da NBC T 16.11 e garantir a periodicidade semestral na apuração dos custos das atividades legislativas, ampliando a transparência ativa (LRF, art. 48); desenvolvimento de Indicadores de Desempenho Legislativo, criar métricas de custo por proposição aprovada, custo por comissão e custo por audiência pública, possibilitando comparações interanuais e com outras câmaras municipais de porte semelhante e vincular tais indicadores à avaliação institucional e às metas de governança legislativa; otimização das Atividades-Meio. reduzir o peso das atividades administrativas por meio da digitalização de processos internos, da automação de rotinas contábeis e da unificação dos sistemas de protocolo e tramitação legislativa e aplicar o método ABC em revisões orçamentárias periódicas para identificar oportunidades de reestruturação organizacional; capacitação e Cultura de Gestão de Custos, promover a formação continuada dos servidores legislativos em contabilidade pública, análise de custos e gestão fiscal e estimular a adoção da cultura de custos, conforme preconizado pela NBC T 16.11, transformando o custeio em ferramenta cotidiana de apoio à decisão.

Já para pesquisas futuras, com fundamento nos achados deste estudo, sugerem-se as seguintes linhas de aprofundamento acadêmico e institucional: comparação interinstitucional de custos legislativos no sentido de investigar o desempenho e a eficiência de outras câmaras municipais, estaduais e do Congresso Nacional, utilizando o mesmo modelo ABC, para identificar padrões e boas práticas; avaliação de impacto de políticas de gestão de custos e analisar os efeitos da implantação de sistemas de custos sobre a transparência, a governança e a percepção social do gasto legislativo; integração com indicadores de governança e sustentabilidade; relacionar os custos das atividades legislativas com metas de sustentabilidade institucional (ODS 16 da Agenda 2030 da ONU) e com indicadores de desempenho de políticas públicas locais; e, modelagem preditiva de custos públicos e desenvolver modelos de projeção de custos legislativos com base em séries históricas e indicadores de produtividade, aplicando técnicas de econometria e ciência de dados.

REFERÊNCIAS

Alonso, M. (1999). Custos no serviço público. Revista do Serviço Público, 50(1), 37-63.

Arêdes, S. N., & Silva, S. P. R. (2020). Medindo o desempenho do Poder Legislativo. Revista de Informação Legislativa, 57(227), 211-228.

Brasil. (1964). Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Brasil. (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Senado Federal.

Brasil. (2000). Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

Brasil. (2011). Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto na Constituição Federal.

Cellard, A. (2008). A análise documental. In J. Poupart, J.-P. Deslauriers, L.-H. Groulx, A. Laperrière, R. Mayer, & A. Pires, A pesquisa qualitativa: Enfoques epistemológicos e metodológicos (pp. 295-316). Vozes.

Conselho Federal de Contabilidade. (2011). NBC T 16.11: Sistema de informação de custos do setor público. CFC.

Cooper, R., & Kaplan, R. S. (1991). Profit priorities from activity-based costing. Harvard Business Review, 69(3), 130-135.

Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2021). Projeto de pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto (5a ed.). Penso.

Dahl, R. A. (1997). Poliarquia: Participação e oposição. Editora da Universidade de São Paulo.

Gil, A. C. (2019). Métodos e técnicas de pesquisa social (7a ed.). Atlas.

Kaplan, R. S., & Cooper, R. (1998). Cost & effect: Using integrated cost systems to drive profitability and performance. Harvard Business School Press.

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.

Martins, E. (2018). Contabilidade de custos (11a ed.). Atlas.

Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2016). Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas (3a ed.). Atlas.

Mauss, C. V., & Souza, M. A. de. (2008). Gestão de custos aplicada ao setor público: Modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental. Atlas.

Moore, M. H. (1995). Creating public value: Strategic management in government. Harvard University Press.

O'Donnell, G. (1998). Accountability horizontal e novas poliarquias. Lua Nova: Revista de Cultura e Política, 44, 27-54.

Parente, P. H. N., Forte, H. C., Nobre, L. H. N., & Santos, S. M. dos. (2024). Eficiência e produtividade em uma câmara municipal da região metropolitana de Fortaleza/Ceará. Administração Pública e Gestão Social, 16(1), 1-18.

Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). Public management reform: A comparative analysis: Into the age of austerity (4th ed.). Oxford University Press.

Przeworski, A. (2010). Democracy and the limits of self-government. Cambridge University Press.

Raupp, F. M. (2010). Proposta de implementação do custeio baseado em atividades no Legislativo municipal. Pensar Contábil, 12(49), 23-30.

Raupp, F. M. (2014). Gestão de custos no Legislativo municipal por meio do custeio por absorção: Um estudo de caso. Anais do Congresso Brasileiro de Custos.

Rezende, F., Cunha, A., & Bevilacqua, R. (2010). Informações de custos e qualidade do gasto público: Lições da experiência internacional. Revista de Administração Pública, 44(4), 959-992.

Slomski, V. (2013). Manual de contabilidade pública: De acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (3a ed.). Atlas.

Yin, R. K. (2015). Estudo de caso: Planejamento e métodos (5a ed.). Bookman.