



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA (UnB)

**Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
(FACE)**

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Bacharelado em Ciências Contábeis

Welington Raimundo Correia de Souza

**Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI): uma boa
ferramenta para executar finanças no setor público.**

Brasília/DF

2019

Universidade de Brasília (UnB)

**Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI): uma boa
ferramenta para executar finanças no setor público.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília, como requisito à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Autor: Welington Raimundo Correia de Souza

Orientador: José Marilson Martins Dantas

Brasília/DF

2019

Banca Examinadora

Universidade de Brasília – UnB

Universidade de Brasília - UnB

Em _____ de _____ de 2019.

SOUZA, Welington.

Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI): nos tempos atuais pode ser considerada uma boa ferramenta para executar e gerenciar as finanças do setor público?

Welington Raimundo Correia Souza – Brasília, 2019. 47 p.

Orientador (a): José Marilson Martins Dantas

Pesquisa em Ciências Contábeis (Monografia – Graduação) – Universidade de Brasília, 2019.

Bibliografia

1. Introdução. 2. Referencial teórico. 3. Metodologia. 4. Resultados e Discussão.
5. Considerações Finais.

I. Gestão de Custos. II. Sistemas de Informação. III. Setor Público.

DEDICATÓRIA

A Deus, por me guiar nesse percurso, por me tornar mais forte a cada dia.

AGRADECIMENTOS

Ao longo de toda a minha vida de estudante, grandes foram os desafios, agora, ao final deste ciclo, que representa uma conquista absolutamente prazerosa, sinto que devo enaltecer aqueles que contribuíram para que eu me formasse em uma universidade como esta.

No topo da lista, quero agradecer aos meus Pais, Sr. Raimundo e Sr^a Rogéria, pelo empenho dedicado para que eu percorresse esse longo caminho, agradeço ainda aos meus professores das séries iniciais, são verdadeiros guerreiros.

A vida adulta nos traz muitas novidades e experiências, discernimento que não temos quando crianças, nesta fase a vida foi muito generosa e me trouxe uma pessoa que fez toda diferença, estou a falar de minha companheira e grande amiga, Jéssica, contribuiu fortemente para conclusão com sucesso de minha graduação, sempre muito incentivadora, compreensiva e amiga.

Sinto ainda, que tenho de ressaltar a importância de meus professores da graduação, as cobranças foram necessárias e serviram de aprendizado, com certeza, aprendi muito com cada um que dedicou seu tempo a transmitir conhecimento. Bem como, meu comandante sempre muito compreensivo e disposto a ajudar.

Meu muito abrigado a todos.

RESUMO

A gestão de custos consiste em uma tarefa essencial ao desempenho organizacional e à garantia de vantagem competitiva. Ao considerar sua relevância no setor público, o presente trabalho teve por objetivo identificar as características predominantes do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), articulando esse sistema de apoio ao processo de execução financeira e tomada de decisão. Essa pesquisa bibliográfica está organizada em torno de dois principais eixos temáticos: a relação entre os processos de gestão de custos e a tomada de decisão gerencial; bem como a contribuição dos sistemas de informação para promover a efetividade da gestão de custos e aprimoramento do processo decisório. No setor público, a articulação entre os resultados relacionados ao uso de um sistema de gestão de custos pode se diferenciar por atender a finalidades específicas, sobretudo relacionadas à transparência dos atos públicos. Os resultados obtidos indicaram que o SIAFI tem sido uma ferramenta efetiva para propiciar o acompanhamento e controle das atividades financeiras, embora algumas limitações ainda persistam. Desse modo, apesar das melhorias proporcionadas ao processo decisório no âmbito organizacional, alguns aperfeiçoamentos são necessários para que se ampliem os resultados positivos do SIAFI como sistema de apoio à decisão gerencial.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Sistemas de Informação. Setor Público.

ABSTRACT

Cost management is an essential task to organizational performance and to competitive advantage. Considering its relevance in the Public Sector, the present paper aimed to identify the predominant characteristics from *Sistema Integrado de Administração Financeira* – SIAFI (Integrated Financial Management System), articulating this system to the process of financial execution and decision making. This bibliographic research is based on two main thematic axes: the relation between the cost management processes and the managerial decision making; as well as the contribution of information systems to promote cost management effectiveness and the enhancement of decision making. In the Public Sector, the articulation between the results concerned to the use of a cost management system may be differentiated due to attend specific objectives, specially those related to transparency of public acts. The findings indicated that SIAFI has been an effective tool to provide the management and control of financial activities, although there are some limitations yet. Thus, despite of the provided improvements to decision making process in the organizational context, some upgrade are necessary to enhance positive results of SIAFI as a management decision support system.

Keywords: Cost Management. Information Systems. Public Sector.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Contribuições teóricas das teorias de administração.....	p.17
Figura 2. Modelo de gestão de custos	p.21
Figura 3. Etapas essenciais a gerência de custos	p.23

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	p.11
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	p.14
2.1 Comportamento organizacional e atuação gerencial.....	p.14
2.2 Teorias da Administração aplicadas à atuação gerencial.....	p.15
2.3 Gestão de Custos no Setor Público.....	p.19
2.4 Métodos de custeio e tomada de decisão gerencial.....	p.21
2.5 Sistemas de Informação.....	p.26
2.6 Sistemas de Informação no Setor Público brasileiro.....	p.28
3 METODOLOGIA.....	p.32
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	p.33
4.1 A viabilização do acompanhamento e controle por meio do Sistema de Informação: potencialidades e limitações do SIAFI.....	p.33
4.2 O processo de tomada de decisão organizacional: perspectivas e desafios relativos ao SIAFI.....	p.37
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	p.40
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	P.42

1 INTRODUÇÃO

Toda organização se caracteriza como um sistema aberto, por meio do qual os recursos materiais, financeiros e humanos recebidos (inputs), são processados e devolvidos para o ambiente externo na forma de produtos, serviços ou informações (outputs). Para assegurar a efetividade desses processos, as organizações desenvolvem vários subsistemas, com objetivos específicos, que visam auxiliar no acompanhamento, controle e gerenciamento dos processos estabelecidos a nível organizacional (ROBBINS, 2005; WAGNER III; HOLLENBECK, 2011).

De uma forma ampla, organizações podem ser definidas como “uma unidade social conscientemente coordenada, composta de duas ou mais pessoas, que funciona de maneira relativamente contínua, com o intuito de atingir um objetivo em comum” (CHIAVENATO, 2010, p.24). Aliado ao esforço das pessoas na consecução dos objetivos organizacionais, são adotados estratégias e sistemas que visam promover o planejamento, organização, liderança e controle das ações desenvolvidas no contexto organizacional.

Ressalta-se que a tomada de decisão no âmbito organizacional consiste em uma atividade desafiadora, dados os riscos envolvidos, sendo permeada por pressões internas e externas que impactam na forma como a atividade é estruturada e desenvolvida. Tal contexto tem levado as organizações a preocupar-se com o desenvolvimento de recursos que auxiliem na promoção de vantagem competitiva e potencializem sua efetividade perante os desafios contemporâneos, permitindo o alcance dos resultados organizacionais. Há, portanto, a necessidade de se adotar uma perspectiva integralizada da organização, considerando-se as interdependências estabelecidas com o seu ambiente e as relações intrínsecas aos seus processos organizacionais.

No setor público, tais preocupações são ampliadas quando se considera as pressões relativas às normas e leis que regem as atividades desenvolvidas por organizações públicas. Nessa perspectiva, é válido ressaltar que a Administração Pública tem por obrigatoriedade a correta observância de princípios que regem atividades dessa natureza, expostos na Constituição Federal (BRASIL, 1988):

Art.37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...] (BRASIL, 1988).

Entre os princípios que norteiam a atividade pública, a publicidade refere-se à obrigação legal de que os atos de órgãos públicos sejam de conhecimento da sociedade, visando à transparência das atividades administrativas exercidas no setor público (SILVA, 2010). Visando assegurar que as organizações atendam a esse princípio, a Lei Complementar nº 101/2000 (BRASIL, 2000), conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tem imposto desafios específicos, relativos à capacidade de prover e gerenciar informações à sociedade acerca de sua atuação ética e responsável.

Ressalta-se ainda que a LRF pode ser indicada como um recurso legal que enfoca a previsão de estruturas e estratégias a serem empregadas no âmbito organizacional para atendimento às necessidades de controle e transparência dos atos públicos. Com a finalidade de atender a essas necessidades e, ainda, tornar os processos mais seguros e efetivos, muitos sistemas de informação são desenvolvidos e implementados nas organizações, inclusive aquelas que atuam no setor público. Tais sistemas exercem um papel importante como sistema de execução e apoio gerencial, facilitando o processo de tomada de decisão (O'BRIEN, 2006).

No que tange à responsabilidade fiscal, o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) pode ser indicado como uma iniciativa adotada para viabilizar o controle relativo aos recursos administrativos do setor público. Entretanto, dados os avanços ocorridos desde o seu desenvolvimento, sobretudo no que se refere à tecnologia da informação, torna-se válido o questionamento acerca da eficiência de tal sistema.

Entretanto, tendo em vista os desafios contemporâneos relacionados à gestão organizacional, o SIAFI pode ser considerado uma boa ferramenta para executar e gerenciar as finanças no setor público?

Visando responder a esse questionamento, o presente trabalho tem por objetivo identificar as características predominantes do SIAFI e articular esse sistema de apoio à execução financeira e ao processo de tomada de decisão gerencial, no âmbito das organizações do setor público. Para tanto, serão explorados aspectos relativos à aplicabilidade do sistema, à tomada de decisão gerencial e os modelos teóricos desenvolvidos acerca das organizações.

Além disso, serão apresentadas as características adequadas de um sistema de informação, considerando-se sua efetividade para as transações contábeis rotineiras e para o levantamento das informações gerenciais necessárias para o acompanhamento da execução orçamentária e financeira no âmbito organizacional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Comportamento organizacional e atuação gerencial

No cenário contemporâneo do mundo de trabalho, muitos são os desafios impostos às organizações. Para enfrentá-los, o desenvolvimento e a capacitação do capital humano têm sido apontados como uma fonte de vantagem para as empresas (KRAIGER; CAVANAGH, 2015). Tais vantagens se tornam possíveis à medida que novas competências vêm sendo exigidas para responder prontamente às mudanças transcorridas nesse contexto.

A dinâmica do mercado, cada vez mais globalizado e competitivo, exige gestores com conhecimento, habilidades e atitudes estratégicas para a rápida tomada de decisão, os quais necessitam de informações qualificadas para gerar resultados positivos (VIEIRA; MACIEL; RIBAS, 2009, p.2).

Na perspectiva de Freitas e Odelus (2018), as competências gerenciais estão relacionadas à capacidade de aprender constantemente e compartilhar conhecimento, promovendo um ambiente de aprendizagem; conduzir as equipes de forma a estimular melhor desempenho; e, por fim, definir ações estratégicas alinhadas aos objetivos organizacionais. Embora apresente finalidades diversas daquelas encontradas em organizações privadas, o setor público também encontra no desenvolvimento profissional uma forma de melhorar os resultados do desempenho organizacional.

O modelo de uma administração pública gerencial surge como resposta às novas demandas e é caracterizado basicamente pela flexibilidade, descentralização administrativa, definição de objetivos e metas, pelo surgimento do cliente-cidadão, por mudanças no estilo gerencial, pela mensuração de desempenho e pelo controle de resultados (TEIXEIRA; SILVA; LIMA, 2011, p.2011).

Muitas são as questões a serem observadas pelas organizações, a fim de prover os meios e recursos adequados para que os gestores possam desempenhar suas funções com qualidade e eficiência. Como uma forma de apoiar o desenvolvimento das atividades profissionais, muita atenção tem sido dedicada aos avanços tecnológicos. Nesse sentido, é notável o aumento no desenvolvimento de sistemas que sirvam como um apoio ao desempenho humano, sobretudo aquelas tarefas de caráter gerencial. Assim, os recursos tecnológicos e informatizados estão sendo incorporados a diferentes sistemas organizacionais como forma de gerar maior produtividade, agilidade e segurança nas operações desenvolvidas.

Nesse contexto, pode-se considerar esperado o investimento das organizações na sistematização de seus processos operacionais e organizacionais também englobasse ações voltadas à gerência de custos.

As empresas carecem de sistemas de informações, de planilhas de projeções e orçamentos, de custos e formação de preços, além dos relatórios contábeis gerenciais oriundos desses instrumentos, servindo como suporte para uma gestão eficaz, contribuindo significativamente para a sustentabilidade da organização (VIEIRA; MACIEL; RIBAS, 2009, p.2).

Ressalta-se que, para se tornar eficaz, a gerência de custos necessita de ações que sejam estrategicamente alinhadas aos processos organizacionais. Desse modo, os sistemas de informações implementados devem ser considerados, sobretudo, como uma ferramenta gerencial que contribua para o desenvolvimento das ações de controle e de tomada de decisão.

Ao considerar a gerência de custos como uma atividade auxiliar e como um instrumento da administração, torna-se válido entender como a evolução das teorias administrativas concorreu para o cenário contemporâneo vivenciado pelas organizações, bem como qual seu impacto na forma como os processos de gestão e controle de custos são delineados atualmente, a fim de propiciar maior eficiência na administração organizacional.

2.2 Teorias da Administração aplicadas à atuação gerencial

As teorias administrativas desenvolvidas ao longo dos anos podem ser indicadas como uma referência confiável para embasar as reflexões acerca da forma como diferentes perspectivas e variadas formas de sistematização afetam o modo como as pessoas desenvolvem e se desenvolvem no trabalho (CHIAVENATO, 2010; WAGNER III; HOLLENBECK, 2011).

Em uma perspectiva abrangente, as teorias administrativas compõem um campo específico de conhecimento que contribui para o entendimento das organizações em sua totalidade, a partir de uma visão crítica da forma como se estruturam e funcionam. “O conhecimento dessa tradição é um elemento importante para o conhecimento do comportamento organizacional e dos problemas gerenciais que ele busca resolver” (WAGNER III; HOLLENBECK, 2011, p. 8), o que justifica a necessidade de compreender o momento

atual vivenciado pelas organizações, tendo por base a evolução indicada pelas teorias administrativas desenvolvidas ao longo do tempo.

No início do século XX, um industrial francês chamado Henry Fayol escreveu que todos os executivos realizavam cinco funções gerenciais: planejavam, organizavam, comandavam, coordenavam e controlavam. Hoje, essas tarefas foram condensadas em quatro: planejamento, organização, liderança e controle (ROBBINS, 2005, p.3).

Tal afirmação denota um importante movimento que caracteriza o estudo das teorias da administração e sua relevância para a reflexão atual acerca da forma como os processos organizacionais podem ser aprimorados: a substituição da intuição pelo estudo sistemático. Afinal, embora atualmente seja clara a identificação das trocas e intercâmbios que as organizações estabelecem com seu meio, sobretudo em virtude das barreiras que foram derrubadas pela expansão social e econômica, nem sempre as organizações comportaram-se da mesma forma.

Essas características podem ser indicadas como fatores que impactam na qualidade e eficiência das organizações, tanto no setor público quanto no setor privado. De acordo com Pereira, Ferreira, Barros e Santos (2014, p.2), “o Governo Federal enfrentou, durante anos, limitações de natureza administrativa que dificultavam a gestão dos recursos públicos”. Os conhecimentos acumulados ao longo do tempo culminaram em oportunidades para que essas limitações, mesmo que não tenham sido plenamente superadas, pudessem ser gerenciadas de forma alternativa, a fim de propiciar maior eficiência organizacional. A Figura 1 sintetiza as principais contribuições teóricas advindas dos conhecimentos desenvolvidos no âmbito da Administração.

Figura 1. Contribuições teóricas das teorias de administração.

A Abordagem da Administração Científica (década de 1900), elaborada por Taylor, tinha por base a busca pelo sucesso organizacional a partir do aumento da eficiência do trabalhador e, conseqüentemente, da redução dos custos das atividades produtivas (ROBBINS, 2005). Fortemente presente na tradição das teorias administrativas, a perspectiva taylorista se destaca como pioneira ao buscar responder uma das questões mais relevantes do contexto organizacional: de que forma é possível produzir com custos reduzidos e com melhor eficiência?

Como proposta, a Abordagem da Administração Científica adotava o princípio da diferenciação de papéis, estabelecendo claramente a figura do gerente, em contraposição aos demais trabalhadores. Essa característica perdura até os dias atuais e pode ser considerada uma herança da perspectiva taylorista. Além disso, pontuava a sistematização do trabalho como medida necessária à adequada gestão de custos, sendo essencial a promoção da cientificidade da administração do trabalho, por meio do estudo de tempos e movimentos, com a finalidade

de se estabelecer a organização racional dos processos (CHIAVENATO, 2010; SPECTOR, 2002; WAGNER III; HOLLENBECK, 2011).

Buscando o aprimoramento da eficiência organizacional, a Abordagem dos Princípios de Administração (na década de 1900), proposta por Fayol, pautava-se nas formas de ampliar a eficiência dos procedimentos gerenciais. As funções administrativas defendidas por Fayol perduram até os dias atuais, sendo inegável a necessidade de que as organizações se preocupem em planejar, organizar, comandar, coordenar e controlar suas atividades (ROBBINS, 2005).

Uma das principais contribuições dessa teoria para a gestão de custos pode ser caracterizada pela ênfase atribuída a uma nova divisão do trabalho, na qual a autoridade é redistribuída ao longo de uma hierarquia de comando (SPECTOR, 2002; WAGNER III; HOLLENBECK, 2011). Embora apresentasse caráter mais dogmático e prescritivo, a definição de uma cúpula de poder, naquela época, auxiliou na atual compreensão da relevância dos papéis de comando e controle. Com isso, evidenciou-se a necessidade de que as pessoas em tais funções possuíssem o conhecimento necessário para exercer tal função (CHIAVENATO, 2010).

Na década de 1930, há uma mudança de perspectiva, introduzida pela Abordagem das Relações Humanas. Apesar de se considerar a importância da eficiência no trabalho, essa teoria acrescenta a visão do comportamento social em sua proposição teórica, buscando enfocar meios de promover a conciliação entre os objetivos organizacionais e as expectativas dos trabalhadores (SPECTOR, 2002). Com o elemento humano em foco, a dimensão do trabalho passa a ser integrada pelo olhar do ser humano como ser social, dotado também de deveres e responsabilidades, trazendo à tona a preocupação com o cumprimento de normas e dos padrões sociais (WAGNER III; HOLLENBECK, 2011).

Na Teoria da Burocracia, na década de 1940, a ênfase recaía na adoção de características burocráticas que permitissem organizar as tarefas e regê-las por meio de papéis hierárquicos e normas de conduta (SPECTOR, 2002). Nos dias atuais, tais normas são essenciais ao funcionamento das organizações, mesmo às mais flexíveis. Ressalta-se que muitas dessas obrigações e normas de conduta são impostas por legislações externas às

organizações, as quais são compelidas a cumprir, a fim de assegurar a legalidade de suas ações.

Mudanças significativas na forma de se compreender e, portanto, gerenciar as organizações, tiveram seu advento a partir de duas novas perspectivas teóricas. A Abordagem dos Sistemas Abertos, em 1960, traz como contribuição o entendimento das organizações como um sistema sujeito à influência externa do ambiente que as cercam (WAGNER III; HOLLENBECK, 2011). Segundo Spector (2002, p.369), “os sistemas abertos devem, de alguma forma, escapar à entropia – a deterioração e destruição dos sistemas”. Desse modo, as organizações passam a enfocar estratégias de sobrevivência que apresentam características mais elaboradas. À medida que se assume o pressuposto de que os sistemas se desenvolvem e, dessa forma, geram maior complexidade e novas funções, cada vez mais especializadas, são demandadas novas formas de se lidar com os desafios impostos às organizações (CHIAVENATO, 2010; WAGNER III; HOLLENBECK, 2011).

Por fim, a Abordagem dos Sistemas Sociotécnicos (década de 1950) aborda a organização com base nas relações que são estabelecidas entre as pessoas e os recursos tecnológicos. A partir dessa compreensão, assume-se que a forma como homem e tecnologia se afetam mutuamente promove um contexto no qual predomina a necessidade de adaptações contínuas, que gerem a otimização conjunta (SPECTOR, 2002).

Desse modo, observa-se uma gradativa ampliação nas perspectivas adotadas em relação às organizações, de modo que as teorias mais recentes busquem enfocar, cada vez mais, uma perspectiva integralizada da organização como parte interdependente de seu ambiente (CHIAVENATO, 2010; SPECTOR, 2002; WAGNER III; HOLLENBECK, 2011). Em consonância com essa evolução, atualmente, torna-se mais perceptível o esforço das organizações para definir princípios e conceitos que possibilitem uma compreensão ampliada do contexto dinâmico, tecnológico e complexo que caracteriza as organizações contemporâneas.

2.3 Gestão de Custos no Setor Público

As mudanças transcorridas na sociedade e a complexidade e dinamismo que caracterizam o mercado de trabalho atual, promoveram novas concepções acerca dos fatores

que determinam o nível de eficiência de uma organização. Embora o adequado controle dos custos seja um princípio administrativo defendido desde o início da profissionalização da atividade administrativa, a contabilidade de custos tem se mostrado cada vez mais relevante para a tomada de decisão no contexto organizacional.

Até meados do século XX, os lucros eram o indicador de desempenho financeiro mais utilizado, porém, com o aumento da competitividade e consequente redução da receita, analisar apenas o resultado final tornou-se ineficiente (GOMES e cols., 2017, p.2).

Nessa perspectiva, a gestão de custos torna-se uma ferramenta essencial à Administração, à medida que emerge como uma resposta estratégica aos desafios impostos pela busca incessante por maximização de resultados. “Contabilidade de Custos apresenta-se como um instrumento de gestão à medida que suas informações demonstrem clareza, coerência, confiabilidade e em tempo hábil” (VIEIRA; MACIEL; RIBAS, 2009, p.3). Quando devidamente empregada, a contabilidade de custos permite a obtenção de dados valiosos para a coordenação de áreas organizacionais estratégicas e para o processo decisório adotado a nível gerencial.

Nas organizações públicas e não governamentais a importância da contabilidade geral, que pode ter uma ênfase na determinação dos custos dos serviços prestados, é maior que nas atividades empresariais, haja vista uma visão diferente na forma de gerenciamento dos negócios, com um foco maior na produtividade das atividades promovidas para o bem comum (REIS; RIBEIRO; SLOMSKI, 2005, p.3).

Nessa perspectiva, a contabilidade de custos contribui para a consecução dos objetivos relativos à gestão de recursos públicos, compondo parte relevante do ciclo de atividades que possibilita a eficiência nessa gestão. A Figura 2 expõe as funções da gestão de recursos públicos.

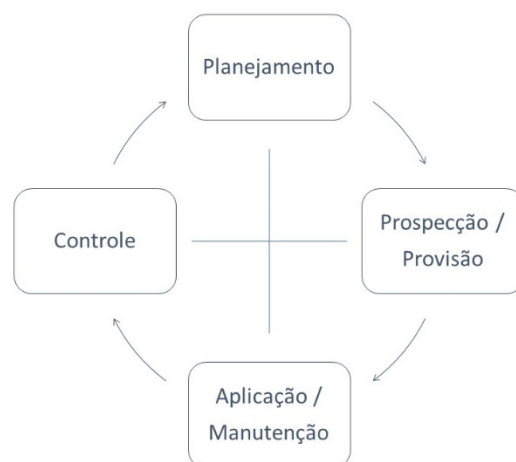


Figura 2. Modelo de gestão de custos (adaptado de MARTINS, 2005).

No que tange ao setor público, um importante fator consiste no caráter finalístico de seus órgãos e instituições, à medida que os recursos públicos se destinam, em última instância, para a promoção de bem-estar e atendimento aos objetivos da sociedade.

O Setor Público, em suas variadas formas de se apresentar à sociedade também possui um patrimônio, que é denominado de patrimônio público justamente por não pertencer a uma pessoa ou grupo de pessoas, mas a toda a sociedade. Este patrimônio é periodicamente colocado sob a responsabilidade de administradores públicos e conseqüentemente deve ser objeto da Contabilidade para fins de seu registro e controle (PEREIRA, 2010, p.15).

A busca pela excelência na qualidade dos serviços prestados é uma característica marcante do modelo de gestão pública atual. Contudo, no cenário brasileiro, há também uma pressão crescente pela melhoria de processos de transparência na gestão de recursos públicos (CARVALHO; FROTA, 2015; ELIAS; VIDAL, 2018). Ressalta-se que, no Brasil, emprega-se uma forma mista de controle e gestão do orçamento público, cabendo ao Poder Executivo elaborar o orçamento, enquanto compete ao Poder Legislativo aprová-lo.

Desse modo, há estabelecida uma responsabilidade compartilhada, por meio da qual cada Poder assume sua função perante a construção de medidas de transparência relativas ao controle e gestão do erário público. Portanto, “administrar recursos públicos é a tarefa de administradores públicos e fiscalizar e analisar as prestações de contas efetuadas por aqueles é tarefa do Poder Legislativo com o apoio dos Tribunais de Contas” (PEREIRA, 2010, p.16).

2.4 Métodos de custeio e tomada de decisão gerencial

Reconhecer as competências e recursos necessários para assegurar a eficiência da gestão pública tem atraído o esforço de profissionais da área e de pesquisadores. A implantação da reforma gerencial, em meados de 1995, conferiu à Administração um novo padrão gerencial, o qual se caracteriza pela adoção de princípios como maleabilidade, controle social e foco nos resultados (WEIL; MAHER, 2005).

Embora sejam variadas as frentes de ação relativas à gestão de recursos públicos nessa nova era, são cada vez mais explícitos os aspectos positivos advindos de uma efetiva contabilidade de custos. “A Contabilidade de Custos possui ferramentas de controle e gerenciamento e traz com ela várias formas de apurar os custos dos objetos de custos através dos métodos de custeio” (LEAL, 2017, p.10).

Nessa perspectiva, uma das funções essenciais da contabilidade consiste em prover informações válidas a esse processo de gestão, bem como permitir a transparência exigida em relação ao emprego desses recursos. Todavia, para que os dados e informações provenientes da contabilidade de custos possa produzir os efeitos esperados, é necessário que sua aplicação esteja devidamente associada aos objetivos organizacionais. Essa articulação concorre para a melhoria do processo de tomada de decisão em relação ao uso dos recursos públicos.

As mudanças estruturais, sociais e políticas que vêm ocorrendo no Brasil, influenciadas em larga escala pelas transformações dos mercados internacionais, têm promovido alteração no modelo de gestão organizacional dos setores público e privado, exigindo maior participação social, eficiência econômica, e eficácia na gestão dos recursos (FELIX; JUNIOR; SILVA, 2009, p.1).

Com foco na garantia de eficiência, eficácia e transparência, mecanismos legais voltados à apuração dos custos da administração pública têm sido estabelecidos (FERREIRA; PETRI, 2018). Uma das leis que corrobora com tal perspectiva corresponde à LRF, citada anteriormente, que tem por finalidade estabelecer normas de finanças públicas que possam nortear a ação dos gestores públicos. Estabelece, ainda, a previsão de que a transparência da gestão fiscal ocorra por meio de sistemas de execução orçamentária e financeira, a ser gerenciado pelo Poder Executivo.

Com base nessas iniciativas legais, pode-se assumir que a responsabilidade na gestão pública é perpassada por uma atuação responsável e competente em termos de gestão fiscal. Tal fato implica o reconhecimento da complexidade envolvida na atividade gerencial.

No nível das questões conceituais, é muito comum a dicotomia entre o conceito real de custos, fundamentado no uso dos recursos (materiais, mão-de-obra, equipamentos e tecnologia) e na exigência que esses recursos fazem pela sua remuneração na forma de salários, manutenção, impostos, retorno, que se traduzem em custos, e o habitual conceito utilizado para os custos sob a visão apenas monetária de sua representação (POMPERMAYER, 2001, p.10).

Para superar tal dicotomia e obter resultados mais expressivos e tangíveis, o gestor precisa ter clareza quanto à forma como os dados oriundos de seu controle e gerenciamento poderão embasar o processo de tomada de decisão. Embora cada organização apresente características peculiares que poderão impactar no delineamento de suas atividades de gerenciamento de custos, três etapas são consideradas imprescindíveis para o exercício eficaz dessa atividade. Tais etapas estão sintetizadas na Figura 3.

Figura 3. Etapas essenciais a gerência de custos baseado em Leone (2000).

Em síntese, a visão gerencial acerca do controle e gerenciamento dos custos deve envolver mecanismos e instrumentos efetivos de coleta de dados, que permitam obter os dados necessários de diferentes áreas da organização. Tão relevante quanto uma coleta ampla e

eficaz, é a capacidade da organização de processar tais dados, transformando-os em produtos que possam ser utilizados a nível gerencial.

Para tanto, é preciso que a organização disponha de sistemas, recursos e profissionais capacitados a extrair e interpretar os dados de forma a produzir as informações requeridas, em uma apresentação compatível com os objetivos e necessidades do gestor. Essa visão é corroborada por Pompermayer (2001, p.10):

As informações geradas pelo sistema de custos constituem importante elemento do sistema de informações gerenciais, pois representam os resultados de um trabalho de processamento alicerçado num modelo de sistema exaustivamente desenhado e elaborado para atender às necessidades gerenciais específicas da organização, levando em conta seus objetivos e metas, seus parâmetros e prioridades.

Ao sistematizar esse processo, modelos conceituais poderão ser adotados, como forma de nortear o processo de gestão de recursos e embasar o processo de tomada de decisão, com base na consecução dos objetivos organizacionais. Dada a complexidade e a gama de variáveis envolvidas nesse processo, diferentes modelos conceituais têm sido empregados para definição de métodos de custeios.

Na definição de Ferreira e Petri (2018, p.20), “método de custeio se considera um método de apropriação de custos e está agregado ao processo de identificação e associado ao custo do objeto que está sendo custeado”. Embora haja a previsão legal de que um sistema de custos para a gestão orçamentária seja estabelecido, a escolha pelo método de custeio é uma decisão que compete a cada organização pública. Assim, a adoção de um determinado método de custeio deve pautar-se em diferentes variáveis relativas às suas aplicações e fundamentos, sendo preciso conhecê-los e estudar suas características para melhor decisão.

O método de custeio baseado em atividades (Método ABC) assume como premissa que as diversas atividades organizacionais – aquelas essenciais para que se obtenha os resultados ou produtos esperados – irão produzir custos. Portanto, uma forma eficiente de executar a gestão de custos é baseando-se em um mapa econômico das despesas existentes, bem como da lucratividade, com base nas atividades desempenhadas no âmbito organizacional (KAPPLAN; COOPER, 1998).

“No método de custeio ABC, atividade é tudo aquilo que é executado em uma empresa consumindo recursos para a concretização de um processo” (POMPERMAYER,

2001, p.8). Estudos têm evidenciado que esse método contribui para apuração dos custos após execução do orçamento público, conforme evidenciado nas pesquisas de Martins e Rosa (2014) e de Carmo e Silva (2011).

Contudo, por tratar-se de uma visão horizontal dos processos organizacionais, esse método dificulta a adequada percepção dos efeitos das interdependências existentes no setor público. Além disso, demanda alto nível de controles internos e padronização de procedimentos, o que dificulta sua implementação e reduz sua eficiência no planejamento e elaboração do orçamento.

Com uma perspectiva abrangente para gerenciamento estratégico de custos, o método do custo-alvo (ou custo-meta) enfoca a redução dos custos ao longo do ciclo de produção. “Para atingir esse objetivo, o custo-meta faz da integração das funções de produção e de *marketing* com a engenharia a razão principal de sua existência” (SAKURAI, 1997, p.49). A partir desse método, é possível delimitar um teto de custos para os produtos ou serviços prestados pela organização. Desse modo, há maior ênfase na fase de planejamento, em detrimento da apuração de custos. Estudos na área têm evidenciado que esse método traz benefícios às empresas que lidam com produção de produtos variados, com baixos volumes de produção (HANSEN; ROCHA, 2004).

Por sua vez, o custo-padrão tem como embasamento o cálculo de uma unidade produzida, atribuindo-se os mesmos custos aos produtos ou serviços subsequentes. Ao final do processo, é conduzida a apuração do custo real incorrido. Apresenta um caráter eminentemente gerencial, permitindo que o custo padrão definido seja utilizado como base de comparação com o custo histórico. No setor público, uma das vantagens apresentadas por esse método consiste na sua eficiência tanto para as fases de planejamento quanto para o exercício do controle financeiro e orçamentário.

Na administração pública, a elaboração do orçamento compreende o estabelecimento do custo padrão, e este permitirá a averiguação da eficiência do gestor, mediante a comparação entre o que foi efetivamente produzido com o padrão ou orçado (SOUSA; ROSA, 2015, p.64).

Embora tal comparação seja uma vantagem, a elaboração do orçamento público com base nesse método demanda ajustes relacionados ao fornecimento de limites de gastos, a fim

de prover condições adequadas de sua aplicação para apuração de custos (FERREIRA; PETRI, 2018).

A atribuição de todos os custos diretos e indiretos ao produto ou serviço final corresponde à sistemática utilizada pelo método de custeio por absorção. Tendo por base os princípios fundamentais da contabilidade, esse método busca apropriar todos os custos aos bens elaborados (VIEIRA, MACIEL; RIBAS, 2009).

No setor público o custeio por absorção tem como objetivo a transferência dos custos dos centros de custos meio (administrativos) para os centros de custos finais, no qual o custo transferido é o custo indireto. Assim, na transferência dos custos deve-se identificar os centros de custos fim e definir o critério de rateio (SOUSA; ROSA, 2015, p.65).

Esse método destaca-se por apresentar critérios e estruturas mais acessíveis e simples que facilitam sua implantação. Contudo, tem sido alvo de críticas devido às vulnerabilidades decorrentes do rateio de custos indiretos, que poderia resultar em adulteração ou transferência inadequada de custos (FERREIRA; PETRI, 2018).

Na perspectiva de Vieira, Maciel e Ribas (2009, p.6), “a Contabilidade de Custos se utiliza de diferentes métodos de custeio para apropriar seus custos, conforme a necessidade e os objetivos de cada usuário”. Embora muitos benefícios possam ser apontados como resultantes da chamada Nova Gestão Pública, caracterizada pela introdução de mecanismos do setor privado à realidade do setor público, muitos desafios ainda permanecem. Nesse sentido, um deles consiste nas necessidades a serem atendidas para que ocorra a melhor aplicabilidade possível de um sistema de informação que possa prover os dados exigidos para a adequada gestão de custos no âmbito do setor público, tal como ensejado pelo Governo Federal brasileiro.

2.5 Sistemas de Informação

Assegurar o acesso à informação e promover a transparência dos atos administrativos públicos são responsabilidades atribuídas, em legislação, às organizações do setor público. Afinal, “no Brasil, a prestação de contas do gestor público, além de dever moral, é um dever legal que se insere na Constituição Federal” (ALBUQUERQUE; MEDEIROS, FEIJÓ, 2013, p.387).

Visando auxiliar as organizações a exercer tal função, o Brasil adotou um sistema integrado para administração financeira e orçamentária. Essa integração concorre para o aprimoramento dos processos de gestão no setor público e para o alcance dos objetivos estabelecidos nesse setor, em uma perspectiva ampliada e a longo prazo.

Administrativamente a falta de visão global e integrada pode fazer com que sejam conquistados objetivos em um período de curto prazo que venham a dificultar ou até mesmo impedir que se alcance objetivos maiores em um prazo mais longo (PEREIRA e cols., 2014, p.6).

Definir Sistemas de Informação consiste em uma tarefa complexa, visto que se trata de uma terminologia genérica, aplicada a diferentes áreas. De uma forma geral, os sistemas de informação são utilizados para gerar, armazenar, codificar e disseminar dados, configurando-se como uma ferramenta auxiliar à gestão de processos organizacionais (CRUZ; NAGANO, 2008).

Na perspectiva de O'Brien (2006), os Sistemas de Informação podem ser organizados em sistemas de apoio às operações; ou sistemas de apoio à gestão. Quando aplicados à gestão, tais sistemas propiciam ao seu usuário o acesso a dados essenciais à tomada de decisão gerencial, por meio de relatórios que permitem o acompanhamento, controle e previsão de desempenho organizacional futuro.

Os avanços tecnológicos contribuíram para a disseminação dos Sistemas de Informação no âmbito organizacional. O componente tecnológico favoreceu a sistematização e integração de dados, facilitando a aplicabilidade dos sistemas. Uma das principais contribuições está relacionada à gestão da complexidade de dados multivariados. Desse modo, é possível obter dados contábeis detalhados, que possam ser agregados de diferentes formas, para diferentes situações que demandem tomada de decisão (O'DONNELL; DAVID, 2000).

Apesar do amplo uso de recursos tecnológicos e informatizados nos Sistemas de Informação atuais, essa não é uma característica inerente ou essencial para que um Sistema de Informação possa ser efetivo. “Independentemente do uso da tecnologia da informação, os sistemas de informação devem possibilitar avaliações analíticas e sintéticas da empresa, facilitando processos decisórios internos e externos” (PEREIRA e cols., 2014, p.7).

Em consonância com essa perspectiva, e no exercício de sua função regimental, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) definiu características necessárias para assegurar a

qualidade da informação contábil-financeira, conforme a resolução nº1.374/2011 (CFC, 2011):

QC4. Se a informação contábil-financeira é para ser útil, ela precisa ser relevante e representar com fidedignidade o que se propõe a representar. A utilidade da informação contábil-financeira é melhorada se ela for comparável, verificável, tempestiva e compreensível.

Portanto, compete às organizações assegurar que seus relatórios apresentem informações relevantes e fidedignas, sendo essas características consideradas fundamentais para garantir a qualidade dos dados apresentados. Tal qualidade pode ser aprimorada à medida que as informações constantes no relatório contábil-financeiro são acrescidas de outras características desejáveis. Ressalta-se, contudo, que a não obrigatoriedade não exime as organizações de buscarem melhorias além das determinadas normativamente.

Em um mundo cada vez mais globalizado e competitivo, a capacidade de coletar dados e processar informações de forma eficiente colaboram estrategicamente para a competitividade das empresas, principalmente quando se fala em qualidade (ALMEIDA; MINERVI, 2013, p.16)

2.6 Sistemas de Informação no Setor Público brasileiro

O sistema organizacional empregado pelo Brasil para centralizar os dados da administração financeira e da contabilidade consiste no SIAFI. Esse sistema, de caráter informatizado, foi implantado no Brasil em 1987 (FEIJÓ; PINTO; MOTA, 2009).

Atualmente, o SIAFI é composto por uma modalidade operacional, focada no processamento das transações contábeis rotineiras; e por uma modalidade gerencial, a qual se configura como um sistema de apoio à decisão (CASTRO, 2009). O SIAFI Gerencial surgiu em resposta às demandas que não poderiam ser atendidas pela modalidade operacional.

Em virtude de ter surgido para solucionar problemas da versão Operacional, ele procura atender às necessidades dos usuários oferecendo informações relevantes, com o diferencial de serem customizadas; isto é possível por meio da utilização de filtros, o usuário filtra os dados que deseja incluir nos relatórios e de que forma eles se apresentarão (PEREIRA e cols., 2014, p.8).

Desse modo, ambas as modalidades do sistema se complementam, permitindo que tantos os processos de execução orçamentária quanto os processos de fiscalização e acompanhamento dos atos públicos possam ser sistematizados e controlados. Assim, enquanto o SIAFI Operacional se apresenta como ferramenta para a execução orçamentária e financeira,

gerando uma base de dados dessas movimentações, a prestação de contas de tais ações ocorre por meio dos relatórios emitidos por meio do SIAFI Gerencial.

O SIAFI Gerencial tem sido considerado uma ferramenta útil, à medida que conferiu maior flexibilidade ao usuário, por meio dos filtros que podem ser aplicados durante uma pesquisa. “Construir a integração constitui uma competência essencial na obtenção de informações úteis para a tomada de decisão“ (CASTRO, 2009, p.22). Desse modo, ampliar as possibilidades de cruzamento de dados ressalta uma característica relevante na facilitação do processo de tomada de decisão, conferindo ao SIAFI Gerencial as atribuições necessárias para o seu reconhecimento enquanto sistema de apoio à tomada de decisão.

Apesar dos resultados obtidos com o uso do SIAFI, sobretudo quando integradas as ações em suas duas modalidades, sistemas alternativos ainda têm atraído a atenção, sobretudo “devido à carência de ferramentas flexíveis de acesso aos dados, seja no SIAFI, seja no SIAFI Gerencial” (CASTRO, 2009, p.15).

Um exemplo das iniciativas científicas pode ser encontrado na pesquisa acerca de um modelo de custo com ênfase no conceito de *accountability*¹, no qual o autor elaborou um sistema de custos voltado para a aplicação no setor público, pautando em características que conferissem a esse sistema um modelo conceitual ampliado (DANTAS, 2013).

Alguns órgãos públicos adquiriram o licenciamento para utilização do SICGESP como ferramenta de gerenciamento organizacional em seu âmbito. Conforme exposto por Ferreira (2017, p.34), “o programa tem o objetivo de melhorar o processo de tomada de decisão dos gestores públicos, tendo como base a geração de informação de custos advinda do sistema de contabilidade pública”.

Respeitando os princípios exigidos para sistemas de informação aplicados à gestão de custos, o SICGESP englobou, em seu modelo conceitual, meios para assegurar a comparabilidade e fidedignidade dos dados. Todavia, um diferencial adotado por esse sistema nos mecanismos adotados para assegurar maior consistência na informação, à medida que inviabiliza qualquer tipo de rateio de custos (FERREIRA, 2017).

¹“O conceito de *accountability* está fundamentalmente ligado às ideias de prestação de contas e responsabilização, englobando o dever de transparência, de publicação de atos públicos e de propiciar a participação da população nos processos das tomadas de decisões da administração pública” (FONTES FILHO; NAVES, 2014, p.2).

No âmbito das organizações militares, outro sistema que tem se destacado é o Sistema de Acompanhamento Financeiro (SAFin). Conforme apresentado no Manual desse sistema (SAFIN, 2017 p.3),

É um sistema corporativo desenvolvido com o objetivo de automatizar as atividades do processo de planejamento, obtenção, controle e execução orçamentária e financeira das Organizações Militares (OMs), sejam elas centralizadoras (OMCs), apoiadas ou autônomas.

O SAFin é uma multiplataforma disponível para acesso *online*, permitindo controle de acesso somente aos usuários credenciados. Diferentemente do que ocorre com o SIAFI, o SAFin possibilita que, a partir do acesso ao sistema, sejam realizadas as ações de execução orçamentária e financeira, bem como sejam exibidos os demonstrativos por meio dos relatórios emitidos acerca das atividades realizadas no sistema. Assim sendo, tem se mostrado uma ferramenta valiosa, devido às facilidades propiciadas no que tange ao processo de mensuração de custos e execução financeira, bem como pela agilidade na tramitação dos processos, com redução de erros.

O sistema adotado pelo Senado Federal, denominado Sistema de Informações Gerenciais Avançadas e conhecido como SIGA Brasil, também compõe o escopo de iniciativas alternativas ao SIAFI. Conforme apontado por SOUZA (2013, p.5),

O SIGA Brasil é um sistema de informações sobre orçamento público, que permite acesso amplo e facilitado ao SIAFI e a outras bases de dados sobre planos e orçamentos públicos, por meio de uma única ferramenta de consulta.

Nessa perspectiva, trata-se de um sistema adotado pelo Senado Federal para propiciar melhores condições aos dados de interesse. Todavia, o SIGA Brasil, além de apoiar-se nos dados do SIAFI e de outras fontes, não poderia substituí-lo completamente, visto que o SIAFI se configura como um Sistema de Informações de Custos (SIC), enquanto o SIGA Brasil não atende a todos os requisitos necessários para atingir essa denominação.

Efetivamente, o Siga Brasil não poderia substituir o SIC porquanto atende a propósitos de contabilidade orçamentária e financeira, enquanto o SIC atende a propósitos de gestão de custos e de informação para tomada de decisão (LUZ, 2015, p.24).

De forma similar, outros sistemas de informações gerenciais foram desenvolvidos de forma a integrar, em suas bases de dados, as informações oriundas do SIAFI, como é o caso do Portal da Transparência do Governo Federal e do Sistema de Inteligência e Suporte ao

Controle Externo adotado pelo Tribunal de Contas da União, também conhecido como SÍNTESE (CASTRO, 2009; FONTES FILHO; NAVES, 2014).

Ao considerar a relevância dos Sistemas de Informação para o processo de tomada de decisão gerencial, e tendo por base o SIAFI como sistema voltado à integração dos processos contábeis-financeiros no âmbito do setor público, iniciativas como o SIGA Brasil, o SICGESP e o SAFin reforçam a necessidade de atentar para a forma como o SIAFI tem se configurado enquanto sistema de apoio às organizações públicas. Dadas tais inquietações, compete aos profissionais e pesquisadores da área questionar: o SIAFI pode ser considerado uma ferramenta estratégica para a tomada de decisão a nível gerencial?

3 METODOLOGIA

A pesquisa apresenta caráter descritivo, à medida que busca descrever aspectos de uma determinada realidade sem realizar interferências para modificá-la (MARCONDES; LAKATOS, 2010). Com base em uma perspectiva qualitativa, o estudo foi desenvolvido a partir de uma pesquisa bibliográfica, por meio da qual se propõe uma discussão conceitual acerca dos aspectos teóricos e metodológicos envolvidos na aplicação o SIAFI como ferramenta estratégica ao processo de tomada de decisão gerencial.

Sem a pretensão de se realizar uma revisão exaustiva, foram selecionados trabalhos de caráter acadêmico e científico. Os critérios de seleção para subsidiar a discussão conceitual e teórica delimitaram o estudo a partir da inclusão de produções científicas que:

- a) Abordam temáticas relacionadas à conceitualização e aplicação do SIAFI, em diferentes contextos.
- b) Problematizam limitações, potencialidades e questões metodológicas do SIAFI;
- c) Apresentam conceitos, classificações e definições relativas à gestão contábil-financeira no setor público.

Dessa forma, a pesquisa bibliográfica incluiu tanto publicações e normas sobre o SIAFI, quanto pesquisas e produções científicas, como livros, dissertações e teses, artigos científicos, nos quais tenham sido debatidos assuntos correlatos aos critérios de seleção enfocados. Trata-se, desse modo, de uma base de dados secundária, excluindo-se qualquer material com base de dados primários.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 A viabilização do acompanhamento e controle por meio do Sistema de Informação: potencialidades e limitações do SIAFI

Desde sua versão operacional – o SIAFI Operacional – esse sistema tem propiciado mecanismos adequados para o registro das ações financeiras e orçamentárias exercidas no âmbito organizacional. Entretanto, a própria necessidade do desenvolvimento do SIAFI Gerencial já pode ser considerada um sinal de que há melhorias possíveis, visando tornar o SIAFI mais efetivo para atingir os seus objetivos finalísticos e contribuir, efetivamente para o alcance dos objetivos organizacionais.

Nos aspectos concernentes às potencialidades do SIAFI, ressalta-se o seu atendimento às características essenciais para um Sistema de Informação adequado, segundo os critérios definidos pelo CFC (2011). Consideradas as principais qualidades a serem apresentadas por um Sistema de Informação, o SIAFI destaca-se por atingir os níveis exigidos no que tange à relevância das informações prestadas e à fidedignidade dos dados.

Como um de seus objetivos, o SIAFI se propõe a “prover os órgãos da Administração Pública Federal de mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e contábil” (FEIJÓ; PINTO, MOTA, 2009, p.30). Tal objetivo, quando explicitado, auxilia a compreender de que forma as informações disponíveis pelo SIAFI são relevantes, à medida que são um apoio fundamental – e em alguns casos, determinante – para a tomada de decisão (CASTRO, 2009; PEREIRA e cols., 2014).

No que tange à fidedignidade das informações, "A representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material" (NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016). Perdura a compreensão de que os mecanismos existentes no sistema asseguram o atendimento a essa característica, sobretudo porque compete ao órgão público de gestão “atualizar os arquivos do sistema, digitando, por meio de terminais conectados ao SIAFI, dados relativos aos atos e formas de gestão” (FEIJÓ; PINTO; MOTA, 2009, p.32). Desse modo, o SIAFI Operacional impossibilita utilizar dados incompletos, subjetivos ou com erros materiais, não permitindo finalizar a inserção do ato contábil e mostrando mensagens de erro.

Essa característica se mantém quando se enfoca o SIAFI Gerencial, devido à lógica utilizada pelo sistema na produção dos relatórios e documentos gerados com a finalidade de subsidiar as decisões gerenciais. Conforme descrito por Castro (2009, p.18).

Os lançamentos contábeis são gerados automaticamente a partir dos documentos, que são as entradas de dados do SIAFI, e da tabela de eventos. Os eventos transformam os atos e fatos administrativos rotineiros em registros contábeis automáticos.

Ressalta-se, contudo, a relevância da função de controle exercida de forma sistêmica, por meio da qual erros poderão ser facilmente detectados, quando ocorrerem. Tal revisão e controle são fundamentais, visto que “a fidedignidade depende dos lançamentos feitos corretamente no SIAFI Operacional” (PEREIRA e cols., 2014, p.12).

Devido a essa perspectiva sistêmica e integrada, compreende-se que o SIAFI também apresenta elementos que atendem às características de melhoria, como ocorre com a verificabilidade, onde segundo as NBC TSP Estrutura Conceitual (23 de setembro de 2016, p.23),

A verificabilidade é a qualidade da informação que ajuda a assegurar aos usuários que a informação contida nos RCPG ("Relatório Contábil de Propósito Geral") representa fielmente os fenômenos econômicos.

O SIAFI permite a adoção de medidas corretivas para assegurar a fidedignidade dos dados. Desse modo, seria difícil a garantia de uma característica sem a presença da outra.

A comparabilidade também tem sido evidenciada em relação ao SIAFI, que teve em sua concepção a finalidade de superar a “incompatibilidade dos dados em decorrência da diversidade de fontes de informações” (FEIJÓ; PINTO; MOTA, 2009, p.29), entre outros desafios existentes à época de seu desenvolvimento. Assim, o uso do SIAFI como base para outros sistemas, como ocorre com o SIGA Brasil, bem como sua utilização como base de consulta e fonte de dados para decisões gerenciais, também corroboram o seu atendimento à comparabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual (23 de setembro de 2016, p.22),

Comparabilidade é a qualidade da informação que possibilita aos usuários identificar semelhanças e diferenças entre dois conjuntos de fenômenos. A comparabilidade não é uma qualidade de um item individual de informação, mas, ao contrário, a qualidade da relação entre dois ou mais itens de informação.

Ainda assim, uma das limitações encontradas no sistema refere-se à extensão de dados comparáveis que podem ser acessados. Há uma dificuldade para a comparação entre

dados de exercícios diferentes, pois os relatórios são emitidos com base nas informações de um único ano, salvo nos casos de despesas de exercícios anteriores e restos a pagar (Ferreira e cols., 2014).

As demais características de melhorias – tempestividade e compreensibilidade – têm apresentado maiores dificuldades de atendimento pleno no SIAFI. Segundo Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013, p.436),

O sistema propicia uma grande base de dados que possibilita produzir informação permanentemente atualizada, em tempo real, para apoiar o processo de gestão em todos os níveis da administração, do operacional ao estratégico.

De fato, é plausível crer que o SIAFI tenha propiciado muitas melhorias no que tange à tempestividade do acesso à informação, sobretudo para apoio à tomada de decisão. De acordo com Feijó, Pinto e Mota (2009), anteriormente à criação do SIAFI, era comum uma defasagem entre o encerramento das ações executadas em um mês e o levantamento das informações financeiras e orçamentárias, o que inviabilizava o uso das demonstrações obtidas para fins gerenciais.

Ainda assim, críticas voltadas à limitação de acesso simultâneo pelos usuários perduram entre as queixas dos usuários, bem como acerca da lentidão do sistema no processamento da informação. Ao usar o SIAFI, a obtenção da informação possa ser retardada em algumas horas, quando há um volume maior de informações ou maior quantidade de contas envolvidas na operação (FERREIRA e COLS., 2009).

O SIAFI Gerencial, considerado muito avançado na época de sua concepção, continua com a mesma plataforma tecnológica. Possui limitações de instalação, de interface com o usuário e carece de facilidades que hoje estão disponíveis nos sistemas de apoio à decisão (CASTRO, 2009, p.14).

Embora seja uma melhoria substancialmente positiva quando comparado ao cenário predominante na época de sua criação, com defasagem temporal de mais de trinta dias, essa lentidão não é compatível com a velocidade de obtenção de informações existente atualmente, com o auxílio dos recursos tecnológicos atuais.

Novos paradigmas da ação estatal têm exigido o fortalecimento da capacidade de lidar com a crescente complexidade e fragmentação das exigências da sociedade, seja na articulação das redes de atores estatais e não estatais envolvidos, seja na velocidade da resposta a essas exigências (FONTES FILHO; NAVES, 2014, p.22).

A compreensibilidade também tem sido um ponto importante quando se discute a efetividade do SIAFI, NBC TSP Estrutura Conceitual (23 de setembro de 2016, p.21),

A compreensibilidade é a qualidade da informação que permite que os usuários compreendam o seu significado. Os RCPG ("Relatório Contábil de Propósito Geral") devem apresentar a informação de maneira que corresponda às necessidades e à base do conhecimento dos usuários, bem como a natureza da informação apresentada.

Trata-se de um sistema que demanda conhecimento técnico, a fim de que a linguagem empregada possa ser adequadamente compreendida. Na versão operacional, são utilizados códigos e nomenclaturas específicos que, por sua vez, são reproduzidos nos relatórios emitidos para fins de apoio à tomada de decisão, na versão gerencial do sistema. “Geralmente um usuário com anos de experiência no SIAFI Operacional, não consegue utilizar o Gerencial sem treinamento” (PEREIRA e cols., 2014, p.13).

Além disso, outros sistemas que se apoiam na base de dados para apresentação de informações contábeis, como é o caso do SIGA Brasil e Portal da Transparência (CASTRO, 2009), conseguiram incorporar mecanismos e recursos tecnológicos que facilitam a interação entre o usuário e o sistema e, não raramente, favorecem uma melhor compreensão do conteúdo informado. Nessa perspectiva, informações disponíveis nos relatórios gerados pelo SIAFI Gerencial podem ser acessadas, de forma mais simples e rápida, nesses sistemas alternativos.

Vale ressaltar que, apesar das limitações apresentadas, o SIAFI proporciona adequadamente os dados necessários para a compreensão e análise do gestor, apoiando-o em seu processo de tomada de decisão. Não obstante, propicia informações válidas para outros interessados que necessitem de dados para finalidades diversas, como é o caso do desenvolvimento de pesquisas. De acordo com Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013, p.436),

Como em qualquer base de dados extremamente ampla e complexa, os dados do SIAFI podem ser fontes para estudos e pesquisas que requeiram a preparação de relatórios complexos, com seleção de dados mediante filtros específicos.

Tais ações se tornam viáveis a partir do mecanismo de transferência de dados disponível no SIAFI, cuja exportação de dados permite a utilização das informações para análise diversas, inclusive com o auxílio de outras ferramentas informatizadas existentes atualmente.

Desse modo, embora persistam pontos de melhoria no SIAFI, os resultados obtidos ao longo do tempo têm subsidiado a percepção de sua efetividade para os fins a que se destina o sistema. Além disso, tem apresentado as características essenciais de um sistema de informação de custos, bem como atende, ao menos parcialmente, as características de melhoria indicadas pelo CFC para o aprimoramento da efetividade de um sistema de informação.

4.2 O processo de tomada de decisão organizacional: perspectivas e desafios relativos ao SIAFI

O SIAFI foi desenvolvido como uma estrutura sistêmica, voltada para os órgãos relacionados ao Poder Público. Entre seus objetivos, consta a geração de informação para subsidiar o processo de tomada de decisão a nível gerencial, de modo a permitir melhor eficiência organizacional e economicidade na gestão de recursos públicos (FEIJÓ; PINTO; MOTA, 2009). Segundo Fontes Filho e Naves (2014, p.3),

A integração da programação financeira promovida pelo SIAFI auxilia o próprio planejamento do Estado, pois os usuários cadastrados registram seus documentos e efetuam consultas de forma padronizada entre as várias unidades gestoras.

Em consonância com essa perspectiva, entende-se o SIAFI como um sistema efetivo na promoção de melhores condições para o exercício da contabilidade de custos. Expandindo-se para além do mero controle de atividades produtivas, o SIAFI permite o acesso a informações que são úteis para uma análise a nível de gerência de custos e, portanto, à tomada de decisão do gestor.

Destaca-se que parte significativa das informações necessárias à aplicação da Contabilidade de Custos advém dos relatórios e documentos gerados pelo SIAFI, o que reforça seu papel funcional como sistema de informação de custos e como ferramenta estratégica no processo de tomada de decisão gerencial.

Em um cenário cada vez mais sociotécnico e internacional, as condições adequadas para acompanhamento e controle se tornam medidas essenciais para promover vantagem competitiva no âmbito da organização. No setor público, porém, acresce-se ao desafio a necessidade de se estabelecer parâmetros confiáveis para a tomada de decisão, frente a um

contexto no qual se lida com incertezas e impactos diversos. “Tanto o governo quanto a sociedade, em regra geral, desconhecem quanto custam os serviços públicos efetivamente” (ELIAS; VIDAL, 2018, p.116).

Desse modo, compete à organização prover as ferramentas necessárias para que o gestor desempenhe sua tarefa, lidando com os desafios e mudanças que marcam os cenários organizacionais contemporâneos. De mesmo modo, compete ao gestor fazer uso de tais informações para expandir suas perspectivas, deixando de apenas controlar e acompanhar, para efetivamente analisar tendências e subsidiar sua decisão com base nos dados organizacionais obtidos.

Portanto, embora coexistam diferentes organizações no setor público, com características diversas, tem se tornado cada vez mais marcante a delimitação de processos complexos, interligados e sistêmicos, os quais requerem maior auto-regulação dos profissionais - e de suas equipes - durante o desempenho de suas atividades (SPECTOR, 2002; WAGNER III; HOLLENBECK, 2011). Nesse cenário, o SIAFI se configura como uma valiosa ferramenta operacional e de apoio à gestão. Apesar de ser considerado um sistema apoiado em uma tecnologia superada por outros avanços na área de tecnologia da informação, sua concepção e aplicabilidade asseguram uma visão abrangente, a qual lhe conferiu significativa relevância para a Administração Pública, sobretudo pela otimização que promoveu no tocante aos processos de gestão de custos. Na perspectiva de Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013, p.609),

O gerenciamento dos riscos inerentes à execução orçamentária e financeira do Governo Federal se realiza mediante estabelecimento de controles sobre os gastos, em dois níveis distintos: o orçamentário e financeiro.

Consonante com essa visão, e atendendo aos requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000), o SIAFI tem se configurado como um Sistema de Informação, utilizado a nível nacional, para propiciar o adequado gerenciamento das ações contábeis-financeiras relacionadas ao patrimônio público brasileiro.

O estabelecimento do SIAFI como sistema de informação de custos concorre, portanto, para o êxito do controle fiscal. Trata-se de uma ferramenta útil ao exercício do gerenciamento de custos. Contudo, sua eficiência se expande também como uma ferramenta

válida para promover a transparência dos atos públicos. De acordo com Elias e Vidal (2018, p.106),

No Brasil, a implementação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é considerada uma quebra de paradigmas e costumes já enraizados, não apenas para os contadores, mas também para os gestores. Neste momento de complexidade, a sociedade demanda por transparência nas contas públicas, além das informações de qualidade e confiáveis que possam expressar a verdadeira situação do patrimônio público, nas esferas estaduais, municipais e federal.

Ao considerar que o SIAFI se apoia na tríade Plano de Contas, Conta Única do Tesouro Nacional e Tabela de Eventos, esse sistema permite o controle e acompanhamento de informações abrangentes relativas às ações contábeis exercidas no âmbito do setor público (CASTRO, 2009; FEIJÓ; PINTO; MOTA, 2009). Além disso, tem se configurado como uma importante fonte de informações para outros sistemas de informações gerenciais implementados no âmbito das organizações públicas, incluindo o Portal da Transparência do Governo Federal (CASTRO, 2009).

Desse modo, evidencia-se que o SIAFI apresenta características adequadas que o permitem atender às exigências normativas existentes. Conforme apontado por Fontes Filho e Naves (2014, p.5), “o SIAFI oferece recursos de controle e fiscalização a outras formas de *accountability* intra-estatal, nas perspectivas de controle parlamentar, judicial, administrativo-financeiro, de resultados e social”.

Para Carvalho e Frota (2015), p.02), “genericamente, faz-se o delimitado por lei e esquece-se que a ética transcende a esse conceito simplório”, o que torna empobrecida a visão de responsabilidade na gestão pública. Nesse sentido, ressalta-se que o conceito de *accountability*, embora relacionado ao dever da prestação de contas, apresenta maior complexidade e abrangência que a simples obrigatoriedade da Administração Pública perante a sociedade (FONTES FILHO; NAVES, 2014).

Assim, as relações de controle e acompanhamento estabelecidas por meio do SIAFI contribuem para que os diversos órgãos do setor público delineiem seus processos e atuem de forma a agregar, em suas práticas cotidianas, o dever da transparência de seus atos e uma postura ética em busca do equilíbrio na gestão pública.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Decidir entre várias alternativas possíveis, investir em ações que sejam estratégicas para o alcance de resultados organizacionais, promover condições adequadas para o controle e acompanhamento dos atos administrativos, propiciando uma atuação ética e transparente no que se refere à gestão de custos... Todas essas atividades configuram desafios pertinentes aos gestores, quando lidam com a gestão de custos no âmbito do setor público.

Tendo por base a relevância das decisões que são adotadas a nível gerencial, o presente estudo se propôs a discutir aspectos do SIAFI como uma ferramenta válida de suporte à tomada de decisão para gestores do setor público. Esse objetivo pôde ser alcançado, à medida em que foram apresentados e analisados os atributos desse sistema que o caracterizam como um sistema de apoio. Conforme destacado por Vieira, Maciel e Ribas (2009, p.22),

O desenvolvimento e a implantação de um sistema de gestão de custos e as informações contábeis gerenciais, com enfoque estratégico, contribuem para que a empresa se diferencie da concorrência, qualificando a sua capacidade de competir, de melhorar seus processos, de planejar estrategicamente suas ações.

No setor público, a articulação entre os resultados obtidos com um sistema de gestão de custos se diferenciam por atender a finalidades específicas, sobretudo relacionadas à transparência dos atos públicos para a sociedade. Nessa perspectiva, o SIAFI tem se mostrado uma ferramenta valiosa e, apesar de suas limitações, pode ser considerada um importante avanço para a área de Contabilidade de Custos no âmbito das organizações públicas.

Ao prover informações contábeis que são condensadas em relatórios, o SIAFI Gerencial propicia condições para um processo decisório mais preciso, pautado em análises de tendências indicadas pelos dados extraídos do SIAFI Operacional. Trata-se, portanto, de um sistema de caráter operacional e estratégico, pois concorre para a melhoria do gerenciamento das atividades.

Embora tais aspectos positivos possam ser considerados indicativos de que o SIAFI se configurou como um sistema útil e eficiente para a gestão de custos, aprimorando os resultados organizacionais, ainda perduram pontos de melhoria, sobretudo no que se refere à plataforma tecnológica, compreensibilidade e tempestividade proporcionadas nesse sistema. Nessa perspectiva, a fim de prover o adequado atendimento às necessidades gerenciais, há de

se considerar o incremento do sistema por meio de recursos tecnológicos já disponíveis às organizações, como observado em outras iniciativas de sistemas de informação de custos.

No contexto dessa pesquisa, identificar limitações em um sistema como o SIAFI teve por finalidade possibilitar uma análise crítica que permita aos gestores desenvolver estratégias compensatórias para tornar sua gestão mais eficiente e eficaz. Não obstante, são indicativos de aspectos que possam ser melhorados a fim de tornar o sistema mais intuitivo e, conseqüentemente, ampliar o seu sucesso e aceitabilidade perante os usuários.

Os resultados obtidos podem ser válidos para pesquisadores, desenvolvedores de sistemas e profissionais da área, uma vez que foram expostas considerações pertinentes acerca das características do SIAFI em sua aplicabilidade como sistema de apoio à decisão gerencial.

As considerações e apontamentos discutidos ao longo do trabalho não esgotam o assunto, mas contribuem para uma reflexão acerca da Contabilidade de Custos e dos aprimoramentos possíveis na atividade rotineira dos atos e fatos contábeis e na atividade gerencial, a partir de um sistema de informação confiável. Devido ao caráter descritivo da pesquisa, outros estudos são necessários para se estabelecer relações causais entre o uso do sistema e o alcance efetivo de resultados em termos de gestão.

O presente trabalho contribui, ainda, para elucidar questões acerca do papel do SIAFI como provedor de informações e sua relevância no desenvolvimento e na manutenção de uma gestão de recursos públicos eficaz, ética e transparente, conforme ensejada pela sociedade e exigida pela legislação brasileira.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALBUQUERQUE, A.; MEDEIROS, M.; FEIJÓ, P. H. **Gestão de Finanças Públicas: Fundamentos e Práticas de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira com Responsabilidade Fiscal**. 2ed. Brasília: Gestão Pública, 2013.
- ALMEIDA, C. A.; MINERVI, N. A. Considerações sobre o uso da Modelagem Multivariada na Prevenção de Acidentes Aeronáuticos na Aviação Civil Brasileira. **Revista Conexão SIPAER**, Brasília, v.7, n.1, pp. 177-181, 2016.
- BRASIL. Constituição. **Constituição da República Federativa do Brasil promulgada em 5 de outubro de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.
- BRASIL. Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, publicado em 05 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 10 set 2018.
- CARMO, L. P. F.; SILVA, L. M. Custeio Baseado em Atividades (ABC) Aplicado ao Setor Público: Estudo de Caso no Colégio Militar do Rio de Janeiro (CMRJ). **Revista UNIABEU**, v.4, n.6, pp.161-181, 2011.
- CARVALHO, J. B.; FROTA, C. D. Melhoria de processos na gestão de recursos públicos: Um estudo de caso de *lean office* no Hospital Militar de Área de Manaus. In **Anais do XXXV Encontro Nacional de Engenharia de Produção, Perspectivas Globais para a Engenharia de Produção**. Fortaleza, CE, Brasil, 13 a 16 de outubro de 2015.
- CASTRO, P. B. **Os documentos do SIAFI como fonte de informações gerenciais**. 2009. 86f. Monografia de Especialização em Administração, Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação, Universidade de Brasília, Brasília, 2009.
- CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 1374/11. **NBC TG – Estrutura Conceitual para a elaboração e apresentação das Demonstrações Contábeis**. 2011. Disponível em www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1374.doc. Acessado em 15 nov 2018.

CHIAVENATO, I. **Comportamento Organizacional: a dinâmica do sucesso das organizações**. Rio de Janeiro, Elsevier, 2010.

CRUZ, C.; NAGANO, M. Gestão do conhecimento e sistemas de informação: uma análise sob a ótica da teoria da criação do conhecimento. **Perspectivas em Ciência da Informação**, v. 13, n. 2, p.88-106, 2008.

DANTAS, J. M. M. **Um modelo de custo aplicado ao setor público sob a visão da *accountability***. 2013. Tese de doutorado em Ciências Contábeis. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, 2013.

ELIAS, L. M.; VIDAL, J. P. Sistemas de informação de custos no setor público: uma análise dos modelos sistêmicos. **Ciências Sociais aplicadas em revista - UNIOESTE/MCR**, v.18, n.34, pp.105-132, 1º sem. 2018.

FEIJÓ, P. H.; PINTO, L. F.; MOTA, F. G. L. **Curso de Siafi: Uma abordagem Prática da Execução Orçamentária e Financeira**. 2 ed. Brasília: Gestão Pública, 2009.

FELIX, C. L.; JUNIOR, G. A.; SILVA, L. M. Sistema de Custeamento para gestão de Custos na Área da Saúde. In: Congresso da Associação Latina para a Análise dos Sistemas de Saúde, XXII, 2011, Lausanne. Anais eletrônicos... Lausanne: CALASS, 2011. Disponível em: <http://www.alass.org/cont/priv/calass/docs/2011/Sesion_V/sesion26/02-09_sesion26_1-pt.pdf>. Acesso em: 01 out. 2018.

FERREIRA, J. B.; PETRI, S. M. Métodos de custeio na administração pública: estudo de caso na Polícia Militar de Santa Catarina (PMSC). **Reavi - Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí**, v.7, n.10, 2018. doi: <http://dx.doi.org/10.5965/2316419007102018016>.

FERREIRA, L. R. G. **SICGESP: uma opção de sistema de informações de custos para o Senado Federal?** 2017. 156f. Monografia de Especialização em Orçamento Público, Curso de pós-graduação *lato sensu* em orçamento público, Instituto Legislativo Brasileiro, 2017.

FONTES FILHO, J. R.; NAVES, G. G. A Contribuição do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) para a Promoção da *Accountability* Horizontal: a Percepção dos Usuários. **Brazilian Business Review**, Vitória-ES, pp.1-28, mai-jun 2014. doi: <http://dx.doi.org/10.15728/bbr.2014.11.3.1>.

- FREITAS, P. F. P.; ODELIUS, C. C. Competências gerenciais: uma análise de classificações em estudos empíricos. **Cadernos. EBAPE.BR**, Rio de Janeiro , v. 16, n. 1, pp. 35-49, Jan. 2018. doi: <http://dx.doi.org/10.1590/1679-395159497>.
- GOMES, P. F.V. e cols. Custos como ferramenta gerencial: estudo de caso em uma cooperativa de laticínios. In: **Anais do XXIV Congresso Brasileiro de Custos**. Florianópolis, SC, Brasil, 15 a 17 de novembro de 2017.
- HANSEN, J. E.; ROCHA, W. Custeio Alvo: princípios e requisitos. In: **Anais do XI Congresso Brasileiro de Custos**. Porto Seguro, BA, 27 a 30 de outubro de 2004.
- KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e Desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo**. São Paulo: Futura, 1998.
- KRAIGER, K.; CAVANAGH, T.M. Training and personal development. In KRAIGER, K; PASSMORE, J.; SANTOS, N. R.; MALVEZZI, S. (Orgs.). **The Wiley Blackwell Handbook of The Psychology of Training, Development, and performance improvement**. Chichester, West Sussex: John Wiley & Sons, Ltd, 2015, pp.227-246.
- LEAL, L.S. **Desafios e implicações na apuração de custos na gestão por linhas de cuidado**. 2017. 29f. Monografia de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis e Atuariais. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, 2017.
- LEONE, G. S. G. **Custos: Planejamento, Implantação e Controle**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- LUZ, L. K. S. **Análise do processo de implementação do Sistema de Informações de Custos no Senado Federal**. 2015. 47f. Monografia de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis e Atuariais. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, 2015.
- MARCONI, M.; LAKATOS, E. **Fundamentos de metodologia científica**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MARTINS, H. F. Gestão de recursos públicos: orientação para resultados e *accountability*. **Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado**, v.3, set-nov2005.
- MARTINS, J. A. S.; ROSA, F. S. Gestão de Custos na Administração Pública: Um Estudo de Caso no Corpo de Bombeiros Militar do Maranhão. ANAIS CBC, 2014. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/3787/3788>>. Acesso em: 28 mar. 2018.

Norma Brasileira de Contabilidade – **NBC TSP Estrutura Conceitual**, de 23 de setembro de 2016.

O'BRIEN, J. A. (2006). **Sistemas de informação e as decisões gerenciais na era da internet**. 2.ed. São Paulo: Saraiva.

O'DONNELL, E.; DAVID, J. S. How information systems influence user decisions: a research framework and literature review. **International Journal of Accounting Information Systems**, v.1, n.3, pp.178-203, 2000.

PEREIRA, J. R. B.; FERREIRA, R. M.; BARROS, O. J. E.; SANTOS, A. A. Análise da versão Gerencial do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal sob a ótica das Características Qualitativas da Informação Contábil: um estudo de caso no Tribunal Regional Federal da 5ª Região. In: **Anais do XIV Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil. São Paulo, 21 a 23 de julho de 2014.

PEREIRA, J. R. T. **Gestão e controle de recursos públicos – um estudo sobre a rejeição de prestação de contas nos governos municipais do estado da Bahia**. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Ciências Contábeis, Universidade Federal da Bahia, 2010.

POMPERMAYER, C. B. Modelo conceitual de gestão de custos para estruturas organizacionais contemporâneas. In: **Anais do VIII Congresso Brasileiro de Custos**. São Leopoldo, RS, Brasil, 3 a 5 de outubro de 2001.

REIS, L.G.; RIBEIRO, P.A.; SLOMSKI, V. Custos no setor público: uma proposta de implementação de custeio. In: **Anais do IX Congresso Internacional de Custos**. Florianópolis, SC, Brasil. 28 a 30 de novembro de 2005.

ROBBINS, S. P. **Comportamento Organizacional**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

SAFIN. Sistema de Acompanhamento Financeiro. Manual de Operação do Sistema de Acompanhamento Financeiro. 2017. Disponível em www.safin.mb. Acesso em 15 out 2018.

SAKURAI, M. **Gerenciamento integrado de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

SILVA, C. J. **Resumo de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, RJ: Ed. Ferreira, 2010.

SOUSA, J.; ROSA, F. Gestão de custos na administração pública: um estudo de caso no corpo de bombeiros militar do maranhão. **Contaduría Universidad de Antioquia**, v.66, pp.57-79, 2015.

SOUZA, C. T. G. Desempenho comparativo dos estados federados na captação de recursos de transferências voluntárias da união, no período 2003-2011. In: **Anais do VI Congresso CONSAD de Gestão Pública**. Centro de Convenções Ulysses Guimarães, Brasília, DF, 16 a 18 de abril de 2013.

SPECTOR, P. E. **Psicologia nas organizações**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

TEIXEIRA, L. A. A.; SILVA, J. T. M.; LIMA, H. S. Administração no sistema prisional: um estudo das competências gerenciais. **Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v.9, n.2, pp. 55-67, jul/dez 2011.

VIEIRA, E. P.; MACIEL, E. R.; RIBAS, M. A relevância da gestão de custos e sua efetividade no sistema de informações contábil gerencial. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v.9, n.16, 2009.

WAGNER III, J. A.; HOLLENBECK, J. R. **Comportamento Organizacional: criando vantagem competitiva**. São Paulo: Saraiva, 2011.

WEIL, R.L.; MAHER, M. **Handbook of cost management**. 2ed. Hoboken, NJ: Wiley, 2005.