

**Camila Brehm da Costa**  
camilabrehm@outlook.com

**Fabiano Maury Raupp**  
fabianoraupp@hotmail.com

# AS RECEITAS ARRECADADAS SUPREM OS GASTOS INCORRIDOS? UM ESTUDO DE CASO EM UM TEATRO MUNICIPAL

## RESUMO

Este trabalho teve como objetivo verificar se as tarifas cobradas pelo Teatro Bruno Nitz são suficientes para suprir os gastos com a manutenção de suas atividades. Empreendeu-se uma pesquisa descritiva, desenvolvida por meio de um estudo de caso, com uma abordagem predominantemente qualitativa. Em se tratando da coleta, os dados foram coletados a partir do sistema de contabilidade utilizado pela Prefeitura de Balneário Camboriú. Na etapa de tratamento dos dados utilizou-se a técnica da análise descritiva, tendo por base a utilização de planilhas eletrônicas. Os resultados demonstram as receitas arrecadadas são insuficientes para suprir os gastos incorridos na sua manutenção do teatro.

**Palavras-chave:** Receitas arrecadadas. Gastos incorridos. Teatro municipal.

## RECEIVED INCOME SUPREMA INCORRECT EXPENSES? A CASE STUDY IN A MUNICIPAL THEATER

## ABSTRACT

This work had as objective to verify if the rates charged by the Theater Bruno Nitz are sufficient to supply the expenses with the maintenance of its activities. We conducted a descriptive research, developed through a case study, with a predominantly qualitative approach. Regarding the collection, the data were collected from the accounting system used by the Municipality of Balneário Camboriú. At the data processing stage, the descriptive analysis technique was used, based on the use of electronic spreadsheets. The results show that the revenues collected are insufficient to meet the expenses incurred in maintaining the theater.

**Keywords:** Received Income. Incorrect Expenses. Municipal Theater.

## 1. INTRODUÇÃO

A necessidade e obrigatoriedade de implementação de sistemas de custos no setor público ganhou destaque com a publicação da

Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público número 16.11 – NBC T 16.11, de 21 de novembro de 2008 – a qual aborda os conceitos, objetivos e regras para a aplicação do sistema de custos no setor público. Apesar da

existência de regulamentação para o assunto, a prática, de forma geral, carece de muitos avanços para que possa obter os objetivos pretendidos.

Quanto aos benefícios decorrentes de tal implementação, é de conhecimento da área que a utilização de um sistema de custos no setor público propicia aos gestores o melhor gerenciamento dos recursos, cumprindo o princípio da eficiência e economicidade, disposto na Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988). Desta forma, sua aplicação vai além do cumprimento de dispositivos legais, visto que pode aperfeiçoar o desempenho do ente público na gestão de seus programas e ações. No contexto particular dos entes públicos municipais, de acordo com o artigo 23 da Constituição Federal, competem, junto com a União e Estados, proporcionar os meios de acesso à cultura, educação, ciência, tecnologia, pesquisa e inovação sendo os programas de incentivo à cultura gerida pelos fundos e fundações ligados ao poder executivo (BRASIL, 1988).

O cenário apresentado nos parágrafos anteriores motivou a investigação desta temática na Fundação Cultural do Município de Balneário Camboriú, Estado de Santa Catarina, particularmente no Teatro Municipal Bruno Nitz, regido pelo Decreto n. 7.929, de 01 de outubro de 2015. O Teatro tem como finalidade “promover, organizar e coordenar atividades artístico culturais, com ou sem fins lucrativos” (BALNEÁRIO CAMBORIÚ, 2015). Este mesmo normativo rege a cobrança de taxas de ocupação, para eventos e ensaios, e a taxa de bilheteria, sendo sua renda aplicada exclusivamente no desenvolvimento, aperfeiçoamento e manutenção de suas

atividades. O objetivo da pesquisa foi de verificar se as tarifas cobradas pelo Teatro Bruno Nitz são suficientes para suprir os gastos com a manutenção de suas atividades.

A realização desta pesquisa se justifica, pela contribuição teórica, possibilitando a exemplificação de aplicação da gestão de custo na área da cultura, visto que o foco das pesquisas realizadas se concentram na área de educação. Além disso, no campo das práticas, o estudo desvela-se por fornecer aos gestores públicos dados sobre os custos do serviço ofertado, facilitando o planejamento dos programas e ações que visem suprir as necessidades do ente.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Trajetória Normativa**

No Brasil, as primeiras diretrizes que visavam o estabelecimento de sistemas de custos no setor público instituídas foram por meio da Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. A lei, apesar de ter como foco o orçamento público, em diferentes momentos cita a preocupação com a estimativa, determinação e o registro dos custos das atividades e bens públicos.

Três anos após, no ano de 1967, o Poder Executivo Federal publicou o Decreto-lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967, no qual atribuiu ao Ministro de Estado o acompanhamento dos custos de forma global, para cada programa setorial de governo, sendo competência da contabilidade apurar os custos de forma a evidenciar seus resultados. Esta atribuição, porém, sem especificar a forma de aplicação e controle dos custos no setor público, não obteve os resultados previstos. Frente a esta dificuldade,

em 1986 foram promulgados dois decretos relacionados ao tema custos no setor público: Decreto n. 92.452, de 10 de março de 1986, e 93.872, 23 de dezembro de 1986. O primeiro criou a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), vinculada ao Ministério da Fazenda (MF), já o segundo trouxe explicações ao Decreto-lei n.

200. A fim de cumprir as normativas desses decretos, a STN e o Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO) desenvolveram e implementaram, no mês de janeiro de 1987, o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) que possuía como objetivo inicial consolidar as informações financeiras e orçamentárias a fim de propiciar à gestão informações gerenciais. Esta, porém, conforme Alonso (1999), foi o primeiro passo da STN, visto que o SIAFI ainda não se propunha a apurar os custos dos serviços públicos.

Outro marco regulatório foi a promulgação da Constituição Federal de 1988, a qual, dentre outras orientações, estabeleceu que a administração direta e indireta deve obedecer aos princípios da eficiência e o da economicidade (ALMEIDA; BORBA; FLORES, 2009). Após a promulgação da Constituição Federal, observou-se um novo lapso temporal na tratativa dos custos até a publicação da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Nela, foi estabelecido que a lei de diretrizes orçamentárias deveria dispor sobre normas de controles de custos e também sobre a avaliação dos resultados dos programas que sejam financiados pelo orçamento do governo. Além disso, no § 3º do art. 50, a LRF afirma que a administração pública deve manter um sistema de custos que possibilite

a “avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”.

Com o Decreto n. 6.976, de 7 de outubro de 2009, foi estabelecido o Sistema de Contabilidade Federal, tendo dentre suas finalidades a evidenciação dos “custos dos programas e das unidades da administração pública federal”.

Em conjunto as normativas legais anteriores, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) tem contribuído com estudos e orientações sobre a aplicação de sistemas de custos no setor público. Esse órgão emitiu seu primeiro pronunciamento sobre o tema em 2008, ao publicar a Resolução n. 1.129, de, criando as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP - as quais determinam o sistema de custos público a fim de registrar, processar e evidenciar os custos tanto dos bens como dos serviços públicos, com foco na convergência com os padrões internacionais. A fim de especificar a utilização do sistema de custos no setor público, o CFC publicou a NBC T 16.11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP). A NBC T 16.11 estabeleceu a “conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público”.

## 2.2 Resultados de Pesquisas Anteriores

A utilização da informação sobre custos na administração pública perpassa a economia de recursos, pois tem foco na avaliação da eficiência das ações promovidas pelos gestores públicos ao executarem suas ações governamentais (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010). Para Machado e Holanda (2010), a utilização do

sistema de custos surge frente a escassez de recursos públicos para execução das ações de governam, proporcionando uma maior eficiência de sua utilização. Além disso, auxiliam, com base em tais informações, a tomada de decisões dos gestores públicos. Sua utilização, porém, não ocorre de forma padronizada, visto que, conforme destacado por Machado e Holanda (2010), não há obrigação legal de adoção de método específico, sendo que diferentes autores defendem a adoção de diferentes métodos (EYERKAUFER et al., 2008).

Diversos autores (ALVES FILHO; MARTINEZ, 2006; EYERKAUFER et al., 2008; ANDRADE, 2011; VERAS et al., 2013, SILVA; GRACILIANO, 2016; BROIETTI; CHIARELLI, 2016; COUTO et al., 2017) se dedicaram ao assunto e propuseram a aplicação do custeio por absorção em seus objetos de pesquisa. O trabalho de Alves Filho e Martinez (2006) contemplou um caso real de implantação de um sistema de acumulação de custos desenvolvido na Secretaria Municipal de Educação de Salvador. A partir do estudo, os autores identificaram diversas motivações para que os entes públicos busquem implantar um sistema de custos. A fim de verificar o custo da prestação de serviço público de transporte de pacientes, Eyerkauffer et al. (2008) realizaram um estudo comparando os custos apurados neste serviço frente a opção de terceirização dele. Concluíram que a continuidade do serviço ofertado pelo município de São João do Oeste, Estado de Santa Catarina, é mais eficiente do que a terceirização do mesmo serviço. Buscando a economicidade na administração pública, os estudos de Andrade (2011) e Veras et al. (2013) utilizaram da informação de custos para avaliar o custo-

oportunidade e o custo-efetividade dos serviços da área da saúde e propiciaram informações que auxiliaram aos gestores na tomada de decisões. Silva e Graciliano (2016), a partir de uma investigação na Marinha do Brasil, entendem que o método tradicional por absorção implantado atende com eficiência o seu sistema de custos. Na área de educação, Broietti e Chiarelli (2016), ao analisar o custo-aluno na instituição pública superior, observaram a discrepância entre os períodos matutinos e noturno, devido a alocação de professores com titulação elevado no período matutino. Para Couto et al. (2017) foi possível verificar a relação do custo aluno com a qualidade do ensino, comprovando a efetiva utilização dos recursos quando comparados aos indicadores de qualidade avaliados.

Um segundo grupo de autores (ALONSO, 1999; GIBBON et al., 2008; GONÇALVES; ZAC; AMORIM, 2009; CARMO; SILVA, 2011; PATON; SCARPIN, 2012) investigou a adoção do custeio baseado em atividades. Alonso (1999) defende a utilização desse método de custeio por entender que essa metodologia foca na apuração não apenas dos produtos, mas em outros objetos de custeio também, tais como: programas de governo, metas e projetos, sendo, desta forma, mais específico para área pública. Gibbon et al. (2008) demonstraram a aplicação do custeio baseado em atividades no setor de almoxarifado da Câmara de Rio Grande, Estado do Rio Grande do Sul. A escolha da utilização do método, segundo Gibbon et al. (2008), decorre do fato de o setor público focar suas ações na avaliação de desempenho e resultados previstos. Gonçalves, Zac e Amorim (2009) apresentaram os resultados de uma pesquisa em uma organização hospitalar.

Foi estudado o desenho e custeamento dos processos para dar sustentação, num segundo momento, à acreditação hospitalar e à "competitividade" por custos proposto no Mapa Estratégico da Fundação Hospitalar do Estado de Minas Gerais, para o caso do bloco cirúrgico do Hospital Maria Amélia Lins. Carmo e Silva (2011), em um estudo no Colégio Militar d Rio de Janeiro, identificaram que é adequada a aplicação do método para evidenciação dos custos das atividades educacionais, bem como subsidiar a avaliação da qualidade do gasto público. Também no setor de educação, Paton e Scarpin (2012) apresentam um modelo de apuração do custo-aluno para uma instituição de ensino superior, como parte do sistema de informação da organização.

Na procura por estudos anteriores sobre o tema, algumas inferências merecem destaque. Primeiramente, não foram identificados estudos que já investigaram teatros municipais, nem mesmo objetos semelhantes. Segundo, ainda não é possível afirmar uma predileção de estudos por uma ou outra metodologia de custeio, apesar do destaque para estudos embasados no custeio por absorção ou no custeio baseado em atividades. No geral, percebe-se a simplicidade de aplicação dos custeio por absorção, fator decisivo para a escolha deste método no presente estudo. Por outro lado, e dependendo da organização, o rigor e detalhamento do custeio baseado em atividade podem fornecer informações mais apropriadas aos diferentes objetivos pretendidos.

### **3. CAMINHO METODOLÓGICO**

A escolha dos procedimentos metodológicos considerou a especificidade do

objeto de investigação. Quanto aos tipos de pesquisa, empreendeu-se uma pesquisa descritiva, desenvolvida por meio de um estudo de caso, com uma abordagem predominantemente qualitativa. Tais tipologias foram utilizadas de forma alinhada às técnicas de coleta e aos instrumentos de análise dos dados.

Em se tratando da coleta, os dados foram coletados a partir do sistema de contabilidade utilizado pela Prefeitura de Balneário Camboriú. Para tanto, foram definidas duas fases distintas, percorridas em dois momentos diferentes: identificação das receitas arrecadas pelo Teatro Municipal Bruno Nitz no período de maio de 2016 até outubro de 2017, realizada na primeira semana de novembro de 2017; e identificação dos gastos vinculados na manutenção das atividades do teatro, para o mesmo período, realizada na segunda semana de novembro de 2017. Na primeira fase, foram consideradas como receitas arrecadas todos os ingressos no período de maio de 2016 até outubro de 2017 referente as receitas criadas pelo Decreto n. 7.929/2015, o qual instituiu a taxa de ocupação para o Teatro Municipal Bruno Nitz. No levantamento dos gastos, segunda fase, foi adotado o princípio da competência, sendo considerados como gasto do período os empenhos e restos a pagar liquidados.

Na etapa de tratamento dos dados utilizou-se a técnica da análise descritiva, tendo por base a utilização de planilhas eletrônicas. Para verificar se as receitas suprem as despesas elencadas na manutenção das atividades, adotou-se o método de custeio por absorção, sendo os gastos segregados em custos, diretos e indiretos, e despesas administrativas. O rateio dos custos indiretos foi baseado no número de funcionários

alocados Teatro Municipal Bruno Nitz.

#### 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Foram identificadas, inicialmente, as receitas e despesas, arrecadadas e executadas, respectivamente, no período de maio de 2016 até outubro de 2017. As receitas foram consideradas arrecadadas de acordo com o princípio de caixa, por tratar-se de receitas orçamentárias e as despesas executadas de acordo com sua competência, sendo adotada a data da liquidação.

No período analisado foram realizados 81 (oitenta e um) eventos sendo, dentre eles, 33 (trinta e três) no exercício de 2016 e 48 (quarenta e oito) em 2017. Visto a finalidade de cada

**Tabela 1** - Taxa de ocupação

Tipo do evento	Descrição	UFM
Com bilheteria	Espectáculo local	2
	Espectáculo região metropolitana	3
	Espectáculo estadual	6
	Espectáculo nacional	10
	Espectáculo restrito a convidados	10
Sem Bilheteria	Espectáculo local	1
	Espectáculo região metropolitana	2
	Espectáculo estadual	4
	Espectáculo nacional	6
	Espectáculo restrito a convidados	10
Ensaio	20% espetáculo Local	0,4
	30% espetáculo região metropolitana	0,9
	40% espetáculo estadual	2,4
	50% espetáculo nacional	5

**Fonte:** Dados da pesquisa (2017).

O total de receitas arrecadadas totalizaram R\$70.345,99 (setenta mil, trezentos e quarenta e cinco reais e noventa e nove centavos) conforme apresentado na tabela 2 por tipo de evento. A receita com a taxa de ocupação dos eventos com bilheteria representa 97% da receita total do teatro, demonstrando a demanda de produtores na realização de eventos no local.

espetáculo foi determinado, por meio do Decreto n. 7.929 de 01 de outubro de 2015, a cobrança de Taxa de Ocupação do Teatro Bruno Nitz, de acordo com a cobrança de bilheteria, ocupação para ensaios e a própria taxa de bilheteria, conforme apresentado na tabela 1. O valor estipulado para cada tipo de atividade a ser realizada é fixado em Unidade Fiscal do Município (UFM) a qual é atualizada anualmente por meio de Decreto do Poder Executivo. O valor da UFM para os exercícios de 2016 e 2017 foram, R\$245,92 (duzentos e quarenta e cinco reais e noventa e dois centavos) e R\$267,53 (duzentos e sessenta e sete reais e cinquenta e três centavos), respectivamente.

**Tabela 2** - Composição da arrecadação da receita (R\$)

Descrição da Receita	Com bilheteria	Sem Bilheteria
Taxa de 10%	2.857,61	-
Ensaio	4.300,04	1.763,82
Taxa de Ocupação	61.424,52	-
Total	68.582,17	1.763,82

**Fonte:** Dados da pesquisa (2017).

Os gastos foram segregados em custos diretos, custos indiretos e despesas administrativas. Foram considerados como custos diretos todas os gastos aplicados na

atividade fim do teatro. No custo indireto foi alocado apenas o gasto com a internet, contratada de forma global para a sede da Fundação Cultural, a Biblioteca Municipal e para o Teatro Bruno Nitz, sendo utilizado como rateio o número de unidades operacionais do contrato, neste caso três unidades. Foram classificadas como despesas administrativas os gastos sem

vinculação com a atividade fim. Todas as despesas incorridas no período foram segregadas em elemento e detalhamento de despesa conforme apresentado na tabela 3, sendo classificados para fins de apuração de custo em: custos diretos (CD), custos indiretos (CI) e despesas (D).

**Tabela 3** - Detalhamento dos gastos incorridos

Detalhamento da Despesa	2016 (R\$)	2017 (R\$)	Total (R\$)	Classificação
Vencimentos e salários	141.055,92	112.082,23	253.138,15	CD
13º salário	17.631,99	15.776,78	33.408,77	CD
Contribuições previdenciárias – INSS	33.324,47	16.857,60	50.182,07	CD
Contribuição para o PIS/PASEP sobre folha	1.586,88	1.278,59	2.865,47	CD
Contribuição patronal para o regime próprio	7.765,02	10.254,89	18.019,91	CD
Gêneros de alimentação		197,50	197,50	D
Locação de máquinas e equipamentos	3.190,78	2.289,68	5.480,46	CD
Manutenção de software	2.133,32	2.500,00	4.633,32	CD
Manutenção e conservação de bens imóveis	22.340,00	1.083,35	23.423,35	CD
Manutenção e conservação de equipamentos	7.770,00	23.896,39	31.666,39	CD
Material de expediente	6.455,21	1.900,00	8.355,21	CD
Material de limpeza e higienização	155,00	916,00	1.071,00	D
Material de sinalização visual e afins	63,84		63,84	CD
Material elétrico e eletrônico	2.760,00	4.697,60	7.457,60	CD
Material para manutenção de bens móveis	-	422,79	422,79	CD
Material para manutenção de bens imóveis	6.678,89	9.064,76	15.743,65	CD
Outros serviços de terceiros – pessoa física	32.500,00	5.528,94	38.028,94	CD
Outros serviços de terceiros – pessoa jurídica	13.770,00	13.465,67	27.235,67	CD
Passagens para o país	2.443,76	-	2.443,76	CD
Serviços de energia elétrica	18.003,60	24.503,07		CI
Serviços de água e esgoto	837,40	445,37		CI
Serviços de telecomunicações	2.475,00	1.443,75	3.918,75	CI
Total	322.941,08	248.604,95	527.756,60	

**Fonte:** Dados da pesquisa (2017).

Os custos indiretos identificados referem-se aos dispêndios com água, luz e serviços de telecomunicações (internet) sendo consolidados entre a sede da Fundação Cultural e o Teatro Municipal Bruno Nitz. Como critério de rateio foi utilizado o número de funcionários lotados em cada setor, sendo 21 (65%) e 10 (31%), respectivamente. A servidora encarregada pelos serviços de limpeza não foi considerada para fins de apuração de custo, visto a baixa representatividade do valor agregado ao custo

além a impossibilidade de mensuração do tempo utilizado em cada setor.

Os custos diretos representaram mais de 90% dos custos totais incorridos em ambos os períodos analisados. Como foram analisados 8 meses do exercício de 2016 e 10 meses do exercício de 2017, houve variações entres os valores gastos nos referidos anos. Para fins de comparação, foram utilizados os valores médios mensais gastos em cada exercício, conforme tabela 4. Com base nesta metodologia, o total dos custos com mão de obra direta apresentou uma

variação mensal de 46% entre os dois períodos. Esta diferença deve-se a troca de gestão do exercício de 2016 e 2017, ocorrendo a troca dos funcionários alocados nos cargos, havendo a alocação gradativa nos primeiros meses do exercício de 2017, refletindo diretamente no gasto da folha de pagamento que apresentou valores inferiores à média do restante do exercício. O gasto com materiais diretos também apresentou diferença significativa entre os períodos, em especial destaca-se o valor atribuído à manutenção e conservação de bens imóveis. A média dos gastos incorridos teve uma redução de superior a 185%. Em contrapartida, também na análise do custo dos materiais diretos,

**Tabela 4 - Média mensal dos gastos incorridos**

Detalhamento da Despesa	2016 (R\$)	2017 (R\$)	Varição (%)
Vencimentos e salários	17.631,99	11.208,22	-44,55%
13º salário	2.204,00	1.577,68	-33,12%
Contribuição para o PIS/PASEP sobre folha de pagamento	198,36	127,86	-43,22%
Contribuição patronal para o regime próprio	970,63	1.025,49	5,50%
Contribuições previdenciárias – INSS	4.165,56	1.685,76	-84,76%
Locação de máquinas e equipamentos	398,85	228,97	-54,12%
Manutenção de software	266,67	250,00	-6,45%
Manutenção e conservação de bens imóveis	2.792,50	108,34	-185,06%
Manutenção e conservação de máquinas e equipamentos	971,25	2.389,64	84,41%
Material de expediente	806,90	190,00	-123,76%
Material de limpeza e produção de higienização	19,38	91,60	130,16%
Material elétrico e eletrônico	345,00	469,76	30,62%
Material para manutenção de bens imóveis	834,86	906,48	8,23%
Outros serviços de terceiros – pessoa física	4.062,50	552,89	-152,08%
Outros serviços de terceiros – pessoa jurídica	1.721,25	1.346,57	-24,43%
Serviços de água e esgoto	104,68	44,54	-80,61%
Serviços de energia elétrica	2.250,45	2.450,31	8,50%
Serviços de telecomunicações	309,38	144,38	-72,73%

**Fonte:** Dados da pesquisa (2017).

A fim de verificar o resultado auferido pelo Teatro Municipal Bruno Nitz, foram consideradas as receitas arrecadas nos exercícios de 2016 e 2017 e confrontadas com os custos e despesas dispendidos no mesmo período. Observa-se, conforme demonstrado na tabela 5, que as receitas arrecadas no período são insuficientes para suprir os custos e despesas

houve um aumento de aproximadamente 85% e 30% com as despesas com manutenção e conservação de máquinas e equipamentos e material elétrico e eletrônico, respectivamente.

As despesas com gêneros de alimentação, material de sinalização visual e afins, material para manutenção de bens móveis e passagens para o país não apresentaram custo em ambos os períodos analisados e, desta forma, não constam na tabela 4 para fins de cálculo de variação de gastos.

incorridos. Em ambos os anos analisados, a receita se demonstrou aquém dos custos e despesas em um montante superior a duzentos mil reais. Este déficit deve-se, principalmente, aos gastos incorridos com a folha de pagamento dos funcionários alocados no Teatro Municipal Bruno Nitz que superam as receitas arrecadas em aproximadamente 743% quando analisado o valor consolidado dos dois anos.

**Tabela 5 - Apuração do resultado**

Itens	2016 (R\$)	%	2017 (R\$)	%	Total (R\$)	%
Receitas dos Serviços		26.266,70		44.079,29		70.345,99
<i>Custos Diretos</i>	301.470,08	93,4%	221.099,27	89,3%	522.570,28	91,6%
Mão de Obra	201.364,28	62,4%	156.250,09	63,1%	357.614,99	62,7%
Materiais Diretos	100.105,80	31,0%	64.849,18	26,2%	164.955,29	28,9%
<i>Custos Indiretos</i>	21.316,00	6,6%	26.392,18	10,7%	47.708,25	8,4%
Custos Indiretos	21.316,00	6,6%	26.392,18	10,7%	47.708,25	8,4%
ROB	-	296.519,38	-	203.412,16	-	499.932,54
Despesas administrativas		155,00		1.113,50		1.268,50
RL	-	296.674,38	-	204.525,66	-	501.201,04

**Fonte:** Dados da pesquisa (2017).

Apesar do aumento de 68% no valor arrecadado no exercício de 2017, o valor médio por evento apresentou uma variação de 15% entre a média arrecada por evento em 2016, R\$795,96 (setecentos e noventa e cinco reais e noventa e seis centavos) para R\$918,32 (novecentos e dezoito reais e trinta e dois centavos) em 2017. Este aumento é devido ao aumento no número de espetáculos com bilheteria realizados em 2017, visto que estes eventos possuem maior valor da taxa de ocupação.

**Tabela 6 - Resultado em UFM**

Itens	2016 (un.)	2017 (un.)
Receita por evento	3,24	3,43
Custo por evento	39,77	20,97
Resultado	- 36,54	-17,53

**Fonte:** Dados da pesquisa (2017).

Quando confrontado o total dos custos, diretos e indiretos, com número de espetáculos realizados no mesmo período, verifica-se um custo por evento de R\$9.781,40 (nove mil, setecentos e oitenta e um reais e quarenta centavos) e R\$ 5.156,07 (cinco mil, cento e cinquenta e seis reais e sete centavos) em 2016 e 2017, sucessivamente. Como os valores das taxas são fixados em termos de UFM, é apresentado na tabela 6 os valores das receitas e custos (diretos e indiretos) convertidos em nesta unidade.

Observa-se que o valor cobrado por evento, em termos unitários de UFM, é de 3,54, enquanto seu custo para realização está fixado, na mesma medida, em 39,77.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os sistemas de custos, apesar de ainda incipientes na área pública, propõe-se a aumentar o desempenho público, auxiliando na eficiência da alocação dos recursos e proporcionando uma melhor gestão das ações e programas de governo. Nesta linha, o estudo teve por objetivo verificar se as tarifas cobradas pelo Teatro Bruno Nitz são suficientes para suprir os gastos com a manutenção de suas atividades. Para sua execução, a coleta dos dados foi realizada em duas etapas, identificação das receitas arrecadas pelo Teatro Municipal Bruno Nitz nos últimos 18 meses e verificação dos gastos vinculados na manutenção das atividades do teatro.

Os resultados demonstram as receitas arrecadadas são insuficientes para suprir os gastos incorridos na sua manutenção do teatro. Para o período analisado, de forma consolidada dos 18 meses, houve um déficit de R\$ 501.201,04 (quinhentos e um mil, duzentos e um reais e quatro centavos). Destaca-se, como preponderante no rol dos custos, o gasto com mão de obra, que representa 62,7% do total dos

custos diretos incorridos. Por tratar-se de um serviço público, não objetivando a obtenção de lucro, a finalidade do Teatro Municipal Bruno Nitz vai além do resultado deficitário apresentado, pois trata-se de cumprimento de normativo constitucional, competência do município, sendo, desta forma, seu fim, superveniente ao seu resultado. Por outro lado, tais resultados podem subsidiar análises futuras sobre o valor da UFM, bem como sobre os gastos incorridos.

Conclui-se que o serviço prestado a sociedade pelo Teatro Municipal Bruno Nitz é de suma importância, pois visa fomentar as atividades vinculadas à música, dança e formação da cultura, não possuindo caráter lucrativo. Contudo, visto o princípio da administração pública gerir seus recursos pautado na economicidade e eficiência, cabe ao ente acompanhar os custos incorridos a fim de melhorar seu desempenho. Como sugestão de pesquisas futuras, indica-se a utilização do método de custeio baseado em atividades a fim de verificar quais as atividades dependem maiores recursos, propiciando uma análise mais aprofundada. Outro ponto a ser estudado é o levantamento dos custos de todas as unidades operacionais administradas pela Fundação Cultural para se obter informações mais apuradas sobre os gastos incorridos pelo ente.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, A. G.; BORBA, J. A.; FLORES, L. C. S. A utilização das informações de custos na gestão da saúde pública: um estudo preliminar em secretarias municipais de saúde do estado de Santa Catarina. **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 3, p. 579-607, 2009.
- ALONSO, M. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**, ano 50, n.1, p. 37-63, 1999.
- ALVES FILHO, E. M.; MARTINEZ, A. L. Gestão de custos numa Secretaria Municipal de Educação. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, XIII, 2006, Belo Horizonte. **Anais...** São Leopoldo: Abcustos, 2006.
- ANDRADE, M. V. et al. Custo-benefício do serviço de telecardiologia no Estado de Minas Gerais: projeto Minas Telecardio. **Arquivos Brasileiros de Cardiologia**, v. 97, n. 4, p. 307-316, 2011.
- BALNEÁRIO CAMBORIÚ. **Decreto n. 7.929, de 01 de outubro de 2015**. Aprova o Regimento Interno do Teatro Municipal Bruno Nitz e dá outras providências.”. O Prefeito Municipal de Balneário Camboriú, Estado de Santa Catarina, no uso de suas atribuições legais, que lhes são conferidas, com fundamento no inciso VII do artigo 72 da Lei Orgânica do Município - Lei Municipal nº 933/1990, combinado com a Lei Municipal nº 3.808/2015. Balneário Camboriú, 2015.
- BRASIL. **Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964**. Institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: Presidência da República, 1964.
- BRASIL. **Decreto-lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 1967.
- BRASIL. **Decreto n. 92.452, de 10 de março de 1986**. Cria, no Ministério da Fazenda, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), extingue a Secretaria Central de Controle Interno (SECIN), e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 1986.
- BRASIL. **Decreto n. 93.872, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 1986.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Presidência da República, 1988.
- BRASIL. **Lei Complementar 101, de 04 de**

**maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e da outras providências. Brasília: Presidência da República, 2000.

BRASIL. **Decreto n. 6.976, de 7 de outubro de 2009.** Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. Brasil: Presidência da República, 2009.

BROIETTI, C.; CHIARELLI, L. Investimento público por aluno no nível superior em Ciências Contábeis em um dos campi da UNESPAR-PR. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 17, n. 3, p. 59-69, 2016.

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, p.161-181,2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n. 1.128, de 21 de novembro de 2008.** Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. CFC: Brasília, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n. 1.129, de 21 de novembro de 2008.** Aprova a NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis. CFC: Brasília, 2008.

COUTO, M. H. A.; YOSHITAKE, M.; FRAGA, M. S.; TINOCO, J. E. P. Sistema de informação de custos: uma experiência de implantação na Secretaria de Educação do Município de Itaguarí/GO. **Revista de Tecnologia Aplicada**, v. 6, n. 1, p. 16-33, 2017.

EYERKAUFER, M. L.; BOFF, M. L.; OLINQUEVITCH, J. L.; GAUER, J. R. B. Custos na prestação de serviço público de saúde do município de São João do Oeste - SC: um estudo empírico. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 7, n. 19, p. 33-46, 2008.

GIBBON, A. R. de O. et al. Aplicação do custeio baseado em atividade (ABC) no setor governamental: um estudo de caso aplicado ao almoxarifado da câmara municipal de Rio Grande/RS. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, XV, 2008, Curitiba. **Anais...** São Leopoldo: Abcustos, 2008.

GONÇALVES, M. A.; ZAC, J. I.; AMORIM, C.

A. de. Gestão estratégica hospitalar: aplicação de custos na saúde. **Revista de Administração FACES Journal**, v. 8, n. 4, p. 161-179, 2009.

HOLANDA, V. B. **Controladoria governamental no contexto do governo Eletrônico: uma modelagem utilizando o enfoque sistêmico e a pesquisa-ação na Coordenadoria de Controle Interno da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.** 2002. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo. São Paulo, 2002.

MACHADO, N. **Sistema de informação de custo: diretrizes para a integração ao orçamento público e à contabilidade governamental.** 2002. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo. São Paulo, 2002.

MACHADO, N.; HOLANDA, V. B de. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no Governo Federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 791-820, 2010.

PATON, C.; SCARPIN, J. E. Apuração do custo do aluno em instituição de ensino superior público. **Reuna**, v. 17, n. 2, p. 45-58, 2012.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; BEVILACQUA, R. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 959-992, 2010.

SILVA, A. S.; GRACILIANO, E. A. Contabilidade de custos na administração pública: o caso das organizações militares prestadoras de serviços. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, XVII, 2010, Belo Horizonte. **Anais...** São Leopoldo: Abcustos, 2010.

VERAS, B. M. G. de et al. Análise de custo-efetividade do reuso de cateteres de cinecoronariografia sob a perspectiva de uma instituição pública no Município do Rio de Janeiro, Brasil. **Cadernos Saúde Pública**, v. 29, supl. 1, p. 110-s120, 2013.