

Terceirização de serviços no setor público: Uma análise de município na região do Alto Paranaíba em Minas Gerais.

Outsourcing services in the public sector: An analysis of a municipality in the Alto Paranaíba region of Minas Gerais.

Paula Cristina Gomes de Matos¹
Ana Clara Fonseca do Amaral²
Cleyde Cristina Rodrigues³
André Ernesto Campos⁴

131

Resumo: O presente artigo realizou estudos sobre a terceirização no setor público em um município da região do Alto Paranaíba em Minas Gerais. A pesquisa teve como objetivo identificar por meio de uma análise comparativa sob a ótica da teoria dos Custos por Absorção entre a terceirização e a internalização, aquele que é menos oneroso para o município, a análise foi feita a partir da comparação entre os custos da internalização e os custos da contratação da prestação de serviço para coleta de lixo urbana no ano de 2019. Foi utilizando a metodologia de pesquisa descritiva com abordagem qualitativa e quantitativa, a coleta de dados foi realizada por meio de exame de documentos e pesquisas de preços. Os resultados evidenciaram que o processo de terceirização foi capaz de gerar economia para o município. Sendo possível concluir que a gestão do no município tratado tomou a melhor decisão, a de terceirizar o serviço de coleta de lixo urbana.

Palavras-chaves: Terceirização. Setor Público, Custos por absorção.

Abstract: This paper conducted studies on outsourcing in the public sector in a municipality in the Alto Paranaíba region of Minas Gerais. The research aimed to identify through a comparative analysis from the perspective of the theory of absorption costs between outsourcing and internalization, which is less expensive for the municipality, the analysis was made from the comparison between the costs of internalization and the costs of contracting urban waste collection services in 2019. Using the descriptive research methodology with qualitative and quantitative approach, data collection was performed through document examination and price surveys. The results showed that the outsourcing process was able to

¹ bacharel em Ciências Contábeis Faculdade Patos de Minas e mail paulacgm.cont@gmail.com

² Mestre em Ciências Contábeis Fucape Business School e mail anaclara86fonseca@gmail.com

³ Doutoranda em Ciências Contábeis Universidade Federal de Uberlândia
e-mail cleyde.ufv@gmail.com

⁴ Mestre em Ciências Contábeis Fucape Business School e mail andrecampos.cont@gmail.com

Recebido em 25/02/2021

Aprovado em 18/04/2021

generate savings for the municipality. It can be concluded that the management of the treated municipality made the best decision to outsource the urban waste collection service.

Keywords: Outsourcing. Public Sector, Absorption Costs.

1. INTRODUÇÃO

De acordo com Marcelino (2007), terceirização é conjunto de processos de contratação de colaboradores por entidade intermediária, isto é, relação onde o serviço é efetuado para uma empresa, porém contratado de forma instantânea por outra.

A terceirização no setor público vem crescendo de forma exponencial, devido à reforma administrativa, ocorrida no governo militar, com o objetivo de regular o crescimento da máquina administrativa. A partir desta iniciativa alguns cargos públicos foram extintos abrindo caminho para esta nova maneira de contratação de serviços (DRUCK et al., 2018).

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

Devido ao grande número de serviços terceirizados nos entes públicos surge o seguinte questionamento: Sob a análise da teoria dos Custos por Absorção, a terceirização dos serviços no setor público com relação ao município tratado é menos onerosa com relação à contratação direta?

O presente trabalho tem por objetivo identificar por meio de uma análise comparativa sob a ótica da teoria dos Custos por Absorção entre a terceirização e a internalização, aquele que é menos oneroso para o município, esta análise será feita a partir da comparação entre os custos da internalização e os custos da contratação da prestação de serviço para coleta de lixo urbana no ano de 2019.

No cenário político-econômico atual do país, faz-se necessário analisar se o custo da terceirização é melhor do que a internalização dos serviços, fazendo com que tanto a população quanto o legislativo e executivo tenham acesso detalhado dos gastos do município para melhor definir as diretrizes políticas em benefício dos seus habitantes.

No que diz respeito à área acadêmica, tal estudo é de grande importância, para colaborar com o avanço de futuras pesquisas nesta área que ainda é pouco explorada.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TERCEIRIZAÇÃO NO SETOR PÚBLICO

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

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

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

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

A respeito das vantagens e desvantagens da terceirização no Setor Público, Flores dos Santos (2014) diz que é possível afirmar que, obedecendo as características do ativo, a terceirização se faz eficiente para a Administração Pública, sendo necessário analisar cada situação, não sendo possível determinar, a princípio, os casos onde se pode ou não terceirizar.

Contudo, se o grau de investimento não puder ser reaproveitado, pode-se entender que ocorre uma elevação dos custos de transição e gera uma dependência do tomador de serviço com alguns colaboradores terceirizados, afetando assim a competência da organização, se tornando assim uma prática ineficiente.

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

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

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

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

2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS E CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Segundo Lima (2014) a Contabilidade é precisamente um sistema de informação e análise indicado a atender seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira e de produção, com relação à entidade objeto de contabilização.

No início, a principal finalidade da contabilidade de custos era avaliar os estoques nas empresas industriais, onde a apuração do resultado era parecida à utilizada na contabilidade comercial (VICECONTI; NEVES, 2010).

De acordo com Leone e Leone (2010), a Contabilidade de Custos é utilizada para gerar informações para os diferentes setores gerenciais de uma entidade, por meio da coleta, classificação e registro dos dados internos, auxiliando na análise de desempenho, no planejamento, no controle das operações e no processo de tomada de decisão.

É preciso entender algumas terminologias adotadas na contabilidade de custos para facilitar o entendimento das teorias utilizadas (LIMA, 2014).

O quadro 1, evidencia os conceitos básicos de termos utilizados na contabilidade.

QUADRO 1 – Terminologia Contábil básica

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

Fonte: MARTINS (2010, p. 24-26)

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

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

QUADRO 2 – Classificação de Custos

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

Custos Variáveis

São aqueles cujos valores se alteram em função do volume de produção da empresa. Ex: Matéria prima.

Fonte: VICECONTI; NEVES (2010)

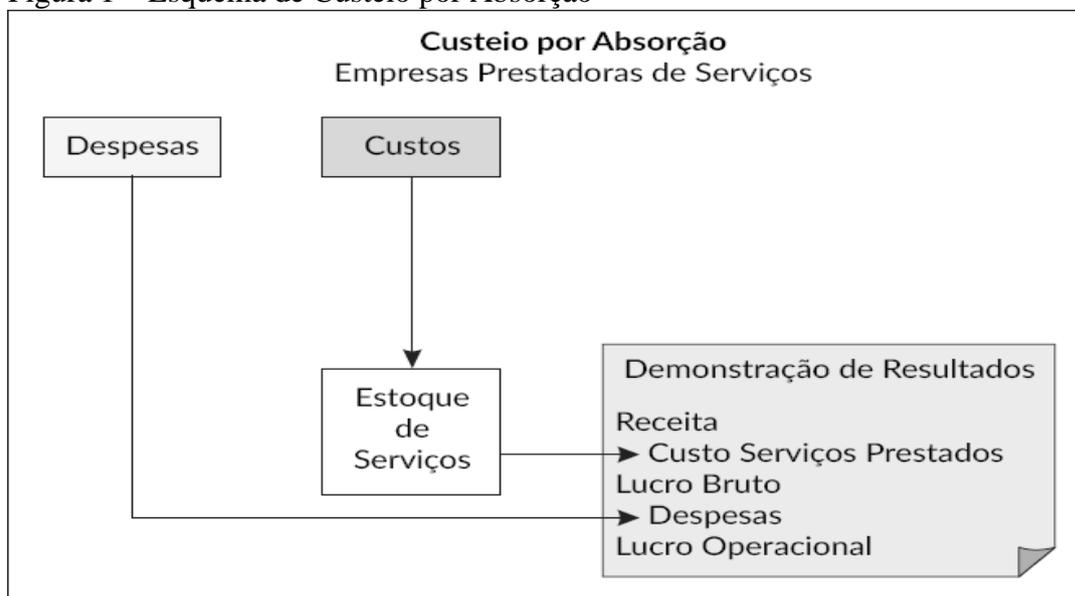
Segundo Silveira (2010), a coleta dos dados, para formular um sistema de custeio, acontece no nível operacional e sua classificação ocorre no nível tático, para que sejam utilizadas no nível estratégico, onde as decisões são tomadas.

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

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

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

Figura 1 – Esquema de Custeio por Absorção



Fonte: MARTINS (2010, p. 38)

De acordo com MARTINS (2010) o Custeio por Absorção não é um princípio contábil propriamente dito, e sim uma metodologia que surgiu a partir deles, criada pela própria

Contabilidade de Custos. Outros métodos vêm surgindo com o decorrer do tempo, porém o custeio por absorção é ainda o adotado pela Contabilidade Financeira.

O fato deste sistema de custeio ser um dos mais utilizados na destinação dos custos de produção, tanto para empresas de manufatura quanto serviços, se justifica pelo fato de ser o único aceito pela legislação fiscal. (LIMEIRA, 2004)

3. METODOLOGIA

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

Segundo GIL (2002), esta pesquisa é classificada como descritiva, pois tem como intuito de descrever o objeto, características e problemas do estudo, para apresentar os resultados com precisão.

Foi utilizada as abordagens quantitativa e qualitativa, pois utilizou tanto as ferramentas estatísticas para análise dos dados, com objetivo de comparar as variáveis existentes, quanto a interpretação da análise dos eventos observados, levando em conta o meio onde o objeto da pesquisa está inserido (NASCIMENTO, 2016).

Para definir os documentos utilizados, foram realizadas consultas ao edital e ata da licitação, no site da prefeitura do município, visitas e contatos telefônicos na prefeitura. Devido à dificuldade de acesso as informações da empresa e da entidade pública, foi preferível utilizar o contrato de prestação de serviço e a partir do edital, foram possíveis compor a planilha de custos e formação de preços.

Para apuração dos dados foi utilizado o contrato da prestação de serviço, em que tem o valor total serviço prestado e a descrição de como será feita a prestação do serviço, e a planilha de custos e formação de preços. Sendo assim possível verificar qual é a opção menos onerosa para o município.

A planilha de custos foi montada pela autora a partir dos dados coletados em fontes como: Portal da Transparência da Prefeitura do município tratado, lojas e sites referentes aos

equipamentos utilizados. A apuração dos custos foi analisada pelo método de custeio por absorção, permitindo comparar os resultados.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A contratação do serviço de coleta de lixo urbano no município tratado é feita por processo de licitação, com suas regras divulgadas em seu edital, esta licitação foi realizada pelo método de tomada de preço. Segunda a Lei nº 8666/93, art. 22, parágrafo 2º, a tomada de preços é: “A modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação”.

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

O processo realizado por meio do Edital de Tomada de Preços nº 001/2019 – Processo 001/2019 a empresa licitante ofereceu o serviço pelo valor anual de R\$ 319.000,00, que representa valor mensal de R\$ 29.000,00, o período de vigência do contrato é para o ano de 2019, podendo ser renovado por períodos iguais, respeitando o máximo de 60 meses, sem a necessidade de nova licitação.

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

A tabela 01, evidencia a estimativa de custos mensais com funcionários para a execução do serviço de coleta de lixo.

TABELA 01 – Estimativa de custos com pessoal.

Descrição	Custos com pessoal		
	Referencia	Gari	Motorista
Quantidade requerida		4 Funcionários	2 Funcionários

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

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

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Conforme evidenciado na tabela 01, são necessários 6 funcionários para a execução do serviço, totalizando um custo mensal de R\$ 13.322,94. O salário base esta de acordo com o nível 1 das funções descritas no Portal da Transparência do município.

Os custos com salários aumentam com o passar do tempo, pois além do reajusto com base no salário mínimo, pode haver aumentos mediante projeto de lei. Pode haver também outras formas de aumento salarial como: a mudança de nível, que esta prevista na Lei Municipal nº372/90 no artigo 31 e o adicional por tempo de serviço também previsto na Lei Municipal nº 372/90 artigo 147.

A tabela 02, apresenta a estimativa de custos mensais com os caminhões utilizados na prestação do serviço.

TABELA 02- Estimativa de custos com caminhão

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

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

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

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Conforme consta no contrato da prestação de serviço, e demonstrado na tabela 02 é preciso que a prefeitura tenha ao menos 2 caminhões, que geram custos mensais no valor de R\$ 14.355,66. Este valor é composto pelo consumo de combustível e pela depreciação mensal de cada um dos veículos.

Foi verificado que na planilha de custos e formação de preços do Edital 001/2019, não foi levado em consideração o custo com a depreciação, evidenciando um erro por parte da prefeitura, pois de acordo com a NBC TG 27 (R4), o reconhecimento da depreciação é obrigatório.

A tabela 03, demonstra os valores a serem provisionados mensalmente para manutenção dos caminhões.

TABELA 03 – Estimativa de provisão para manutenção dos caminhões

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

*Valores de provisão para fins de manutenção

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

A tabela 03 é composta pelos valores que a entidade deve guardar todo mês, com uma finalidade específica de manutenção de seus dois caminhões, totalizando um custo mensal de R\$ 2.530,00. Desta forma, caso o veículo apresente qualquer defeito, a prefeitura terá o recurso necessário para consertá-lo sem ser pega de surpresa.

A tabela 04, evidencia os custos incorridos com a compra de equipamentos de proteção individual.

TABELA 04 – Estimativa de custo com EPI

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

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Os valores que compõe a tabela 04, são referentes a compra de equipamentos de proteção individual para os funcionários da prestação de serviço de coleta de lixo, gerando um custo mensal de R\$ 1.273,00. Estes equipamentos são de uso obrigatório, pois se trata de um serviço com condições insalubres.

É imposto as entidades, sempre que necessário, o fornecimento dos equipamentos de proteção individual de forma gratuita, em perfeito estado e funcionamento para seus colaboradores, levando em consideração o risco que o mesmo será exposto (BRASIL, 1977).

A tabela 05, tem objetivo de demonstrar o custo mensal total, da prefeitura e da empresa licitante, na prestação do serviço de coleta de lixo urbano.

Tabela 05 – Custos mensais totais – Prefeitura x Licitante

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

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

O valor do custo mensal do licitante não foi distribuído, pois tanto prefeitura quanto a empresa não disponibilizaram tais dados, sendo liberado o acesso apenas ao contrato firmado entre as partes, que contém somente o valor total mensal para execução do serviço.

De acordo coma tabela 05, é possível visualizar a diferença do valor mensal total do custo da prefeitura, que totalizou R\$ 31.482,10, com relação ao valor ofertado pela licitante ganhadora do processo de tomada de preço que ofertou o serviço por R\$ 29.000,00.

A diferença de valor encontrada entre prefeitura e licitante foi de R\$ 2.482,10. Sendo possível evidenciar que a terceirização do serviço de coleta de lixo urbana gerou uma economia anual para a prefeitura de R\$ 27.303,10.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente artigo foi realizada análise comparativa entre a internalização e a terceirização do serviço de coleta de lixo no ano de 2019, na prefeitura de um município da região do Alto Paranaíba em Minas Gerais, por meio do método de custeio por absorção, onde todos os custos da prestação do serviço são considerados.

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

A pesquisa revelou que a administração pública do município tomou decisão pela terceirização respeitando as normas e legislações pertinentes. Os principais fatos que levaram a tomada de decisão foram: o objetivo de gerar economia e melhorar a qualidade do serviço tanto para o ente público quanto para a população.

Por meio das tabelas de estimativa de custos foi possível verificar que terceirização da coleta de lixo urbana, foi menos onerosa para o município, pois gerou uma economia anual de R\$ 27.303,10. De acordo com esse resultado percebe-se que a terceirização foi vantajosa para este município.

O processo de terceirização ainda é pouco estudado e com opiniões bastante divididas. Por meio deste estudo foi possível perceber que uma boa gestão deve fazer uma análise profunda antes de escolher entre a internalização ou a terceirização, podendo definir de forma coerente quais serviços de fato geram economia e benefícios para o município.

A gestão do município tratado tomou a melhor decisão, a de terceirizar o serviço de coleta de lixo urbana. Apesar das dificuldades encontradas durante a pesquisa, percebe-se que o município se preocupa com sua saúde financeira e busca sempre as melhores formas para gerar economia e bem-estar para a população.

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

REFERÊNCIAS

BRASIL. Decreto - Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. . Brasília, DF.

BRASIL. Lei nº 6514, de 22 de dezembro de 1977. . Brasília, DF

BRASIL. Lei nº 372, de 01 de maio de 1990. . Lagoa Formosa, MG, DISPÕE SOBRE O ESTATUTO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE LAGOA FORMOSA.

BRASIL. Lei nº 8666, de 21 de junho de 1993. . Brasília, DF.

BRASIL. Lei nº 10520, de 17 de julho de 2002. . Brasília, DF.

CAETANO, C. C. R.; CARDOSO, T. A. O.; MIRANDA, G. J.; FREITAS, S. C. Desempenho no Enade em Ciências Contábeis: ensino a distância (EAD) *versus* presencial. **Revista Universo Contábil**, FURB, Blumenau, v. 11, n.4, p. 147-165, 2015.

CARNEIRO, Fernanda Maria Afonso. A terceirização na Administração Pública: Vantagens, Desvantagens e Ameaças ao Regime Jurídico das relações do trabalho. **Revista de Direito Administrativo e Gestão Pública**, Curitiba, v. 2, n. 2, p.61-80, 01 jul. 2016. Semestral.

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

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

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

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

DRUCK, Graça et al. A TERCEIRIZAÇÃO NO SERVIÇO PÚBLICO: PARTICULARIDADES E IMPLICAÇÕES. In: CAMPOS, André Gambier (Org.). **Terceirização do Trabalho no Brasil**: novas e distintas perspectivas para o debate. Brasília: Ipea, 2018. Cap. 6. p. 113-141.

EYERKAUFER, Marino Luiz et al. Custos na prestação de serviço público de saúde do município de São João do Oeste - SC: um estudo empírico. **Revista Catarinense da Ciência**

ContÁbil - Crcsc, Florianópolis, v. 7, n. 19, p.33-46, 14 nov. 2007. Trimestral. Revista Catarinense da Ciencia Contabil. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc>> Acesso em 15/09/2019

FLORES DOS SANTOS, Diogo Palau. **Terceirização de Serviços pela Administração Pública: Estudo da Responsabilidade Subsidiária**. 2ª ed., São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

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

GIRARDI, Dante Marciano. A importância da terceirização nas organizações. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v. 1, n. 1, p.23-31, 01 fev. 1999. Mensal. Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em:< <https://doi.org/10.5007/%25x> >

IBGE – Instituto Brasileiro Geografia e Estatística <<https://www.ibge.gov.br/>> Acesso em 25/05/2019.

LEONE, George S. G.; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos: Contém Critério do Custeio ABC Aplicação de Métodos Quantitativos**. 4. ed. São Paulo: Atlas S.a, 2010.aplicação da Teoria da Resposta ao Item. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPeC**, Brasília, v. 10, n. 3, p. 332-355, jul./set. 2016.

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

MARCELINO, Paula. AFINAL, O QUE É TERCEIRIZAÇÃO? EM BUSCA DE FERRAMENTAS DE ANÁLISE E DE AÇÃO POLÍTICA. **Pegada: A Revista da Geografia do Trabalho, Presidente Prudente**, v. 8, n. 2, p.55-71, 01 dez. 2007. Mensal. Universidade Estadual Paulista. Disponível em: <<https://doi.org/10.33026/peg.v8i2>> Acesso em 18/08/2019

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

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

NASCIMENTO, Francisco Paulo do. **Metodologia da Pesquisa Científica: teoria e prática – como elaborar TCC**. Brasília: Thesaurus, 2016.

PACHECO, E.N.; Kronbauer, C.A; Leite, E.G; Dantas, V.S. Terceirização de serviços no Setor Público: uma análise sob a ótica da teoria dos Custos de Transação. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. 2., 2018, Votória. Anais... Vitória: ABC,2018.

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

RESENDE, Ricardo. **Direito do Trabalho Esquematizado**. 4ª ed., São Paulo: Editora Método, 2014.



SENHORAS, Eloi Martins. Controvérsias sobre as relações negociais com o setor público: um estudo sobre a terceirização no Brasil. *Scientia Iuris*, Londrina, v. 17, n. 2, p.149-166, 01 dez. 2013. Mensal. Universidade Estadual de Londrina. Disponível em: < <http://dx.doi.org/10.5433/2178-8189>.> Acesso em 10/10/2019

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

SOUSA, Fernando Pires de; SOBRA, Fabio Maia; MACAMBIRA, Júnior. TERCEIRIZAÇÃO NO PROCESSO DE ACUMULAÇÃO CAPITALISTA, SUAS IMBRICAÇÕES COM AS FORMAS DE TRABALHO PRODUTIVO E IMPRODUTIVO E MANIFESTAÇÕES. In: CAMPOS, André Gambier (Org.). **Terceirização do Trabalho no Brasil**: novas e distintas perspectivas para o debate. Brasília: Ipea, 2018. Cap. 4. p. 77-94.

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