

RFC
Anual

2020

Publicado em
maio de 2021

Relatório

Foco em Custos

Ministro da Economia

Paulo Roberto Nunes Guedes

Secretário-Executivo do Ministério da Economia

Marcelo Pacheco dos Guaranys

Secretário Especial da Fazenda

Waldery Rodrigues Júnior

Secretário do Tesouro Nacional

Bruno Funchal

Secretário Adjunto do Tesouro Nacional

Otávio Ladeira de Medeiros

Subsecretária de Contabilidade Pública

Gildenora Batista Dantas Milhomem

Coordenadora de Informações de Custos e do Sistema Integrado de Gestão Patrimonial

Rosilene Oliveira de Souza

Gerente de Informações de Custos

Giuliano Passos Cardoso

Equipe Técnica

Celso Thomas Costa Ferreira

Edécio de Oliveira

Fábio de Sousa Santos Soares

Jaciele Neves Ferreira

Luiz Fernando Guedes

Ramon Sousa Santos

Roberto Dornelas de Melo

Arte

Assessoria de Comunicação Social do Tesouro Nacional

Viviane Barros e Hugo Pullen

Informações

Assessoria de Comunicação Social do Tesouro Nacional

Telefone: (61) 3412-1843

Correio eletrônico: ascom@tesouro.gov.br

Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br

*Permitida a reprodução total ou parcial desta publicação desde que citada a fonte.

Última alteração: 6 de maio de 2021

Sumário

Apresentação	5
Dimensão de Custos no Setor Público	6
O Desafio de Mensurar e Vincular Entregas e Recursos	7
Gráfico 1. Custos Agregados do Governo Federal	10
Gráfico 2. Insumos Financeiros	12
Gráfico 3. Insumos de Operação e Manutenção	14
Gráfico 4. Custos Comparáveis dos Poderes da União	16
Gráfico 5. Custos dos Insumos de Operação e Manutenção da Administração Direta	17
Gráfico 5.1. Custos de Funcionamento da Administração Direta	19
<i>Ranking</i> de Desempenho	20
Tabela 1. <i>Ranking</i> de Desempenho das Setoriais de Custos	21
Tabela 2. <i>Ranking</i> de Desempenho das Universidades Federais	22
Tabela 3. <i>Ranking</i> de Desempenho das Agências Governamentais	25
Tabela 4. <i>Ranking</i> de Desempenho das Empresas Estatais Dependentes	26

Apêndice	27
Tabela 5. Custos Agregados do Governo Federal	34
Tabela 5.1. Detalhamento do Item Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo da DVP do BGU	36
Tabela 6. Estrutura Administrativa em 2020	37
Tabela 7. Estrutura Administrativa em 2019	38

Lista de Ilustrações

Figura 1 - Dimensões da Gestão das Contas Públicas.....	6
Figura 2 - Processo de Transformação dos Insumos.....	7
Figura 3 - <i>Ranking</i> de Desempenho.....	20
Figura 4 - Diagrama Insumo-Produto	30

Apresentação

A responsabilidade fiscal, o compromisso com a sociedade e a transparência são alguns dos valores que orientam a missão institucional da Secretaria do Tesouro Nacional de gerir as contas públicas de forma eficiente e voltada para a busca da qualidade do gasto.

Sob esses valores, o Tesouro busca oferecer um novo instrumento de transparência e comunicação para a conscientização dos cidadãos e dos agentes públicos sobre a importância da informação de custos na gestão pública.

O Relatório Foco em Custos apresenta uma visão geral dos custos do Governo Federal, com o objetivo de também fomentar a elaboração de modelos personalizados de custos que atendam às necessidades de gestão dos órgãos públicos, desde a perspectiva estratégica, voltada aos programas de governo, até a operacional, direcionada à avaliação do desempenho de cada órgão.

Dimensão de Custos no Setor Público

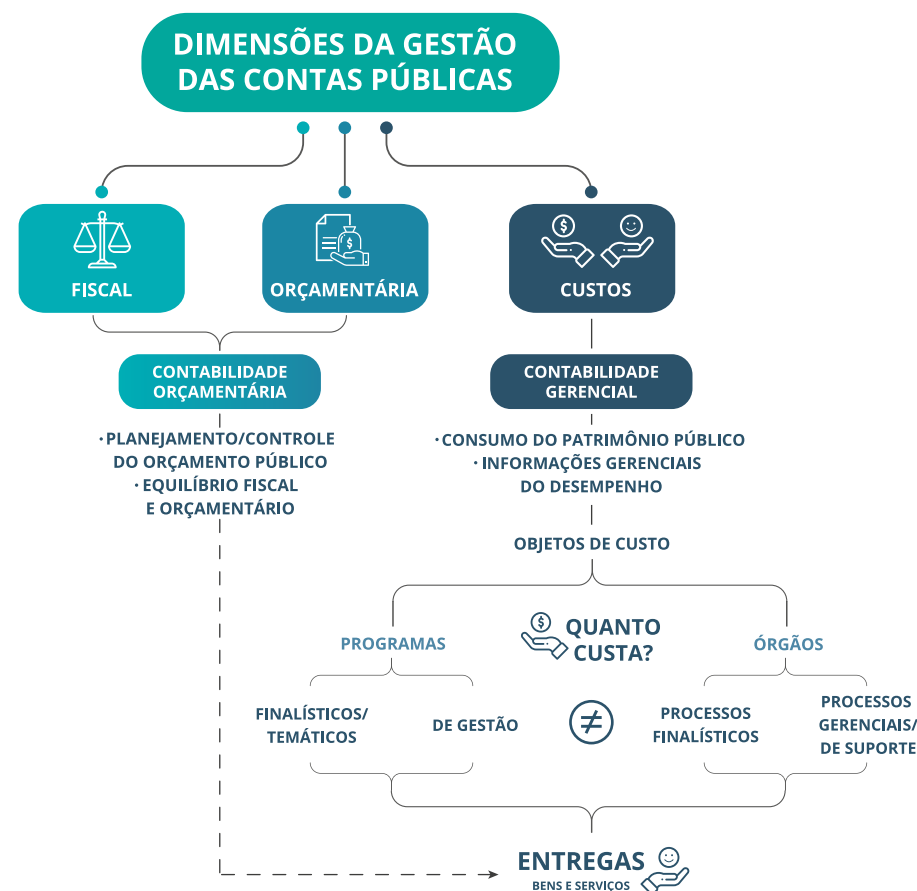
A gestão das contas públicas engloba diferentes dimensões. As **dimensões fiscal e orçamentária** remetem ao planejamento e controle, bem como ao equilíbrio das receitas e despesas, à sustentabilidade do endividamento público, à alocação dos recursos entre as diversas responsabilidades e funções do governo etc. O Tesouro Nacional há muito tempo divulga, seja por obrigação legal ou por transparência ativa, uma série de relatórios e demonstrativos elaborados com foco nessas dimensões.

Por sua vez, está igualmente prevista na legislação que rege as contas públicas a **dimensão dos custos públicos** (dos programas e ações de governo, das unidades administrativas, das políticas públicas etc.). A informação de custos remete ao consumo dos recursos, que se distingue do fluxo de execução orçamentária da despesa (empenho, liquidação e pagamento), e à mensuração dos bens e serviços prestados à sociedade com tal consumo. Ou seja, além do dinheiro consumido é preciso identificar o que foi entregue à sociedade.

De modo convergente, todas as dimensões buscam atender a função do governo de aprimorar ou manter o bem-estar dos cidadãos e demais indivíduos sob sua tutela. Contudo, a atual organização sistêmica das atividades de planejamento e de orçamento, de administração financeira, de contabilidade e de controle interno não permite a devida conexão entre os programas de governo (finalísticos e de gestão) e os processos (finalísticos,

gerenciais e de suporte) realizados pelos órgãos públicos na prestação de bens e serviços à sociedade.

Figura 1 - Dimensões da Gestão das Contas Públicas



O Desafio de Mensurar e Vincular Entregas e Recursos

Figura 2 - Processo de Transformação dos Insumos



Estruturar ferramentas e elaborar instrumentos que sejam capazes de prestar informações assertivas da dimensão de custos à sociedade é um desafio a ser vencido pelos gestores públicos. Isso porque a informação de custo envolve fatores que vão além do fluxo da execução orçamentária da despesa (empenho, liquidação e pagamento). O custo diz respeito às entregas que têm sido feitas com o recurso destinado a determinado objeto, seja ele uma política pública, um programa de governo ou uma unidade administrativa.

Nenhuma organização deve ser avaliada apenas analisando o que ela arrecada e gasta e qual a sua dívida. É necessário medir o que ela faz, que serviço ela presta, e isso significa, para os órgãos e entidades da Administração Pública Federal, identificar seu valor público: *“produtos e resultados gerados, preservados ou entregues pelas atividades de uma organização que representem respostas efetivas e úteis às necessidades ou às demandas de interesse público e modifiquem aspectos do conjunto da sociedade ou de alguns grupos específicos reconhecidos como destinatários legítimos de bens e serviços públicos”* (Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017).

A geração de valor público resulta do processo de transformação dos insumos colocados à disposição dos órgãos e entidades em produtos (bens e serviços entregues) e resultados gerados para a sociedade. Esse processo pode ser entendido como um ambiente de produção onde os insumos são transformados em produtos por meio da articulação de processos (P) e atividades (A) em uma ou mais unidades administrativas (UA). (Fig. 2)

Os órgãos e entidades, para identificar o seu valor público, devem mensurar quais foram suas entregas e quais foram e quanto custaram os insumos para tanto consumidos. Embora de simples enunciado, trata-se de tarefa de fato complexa. As informações sobre quais foram e quanto custaram os insumos consumidos e quais foram os bens e serviços gerados não são plenamente fornecidas pela execução orçamentária e financeira, pois não é sua função identificar em detalhe quais atividade e unidade administrativa se beneficiaram do uso de cada recurso e o que foi produzido com os recursos.

A geração dessas informações depende do mapeamento do ambiente de produção da organização por meio da implementação de ferramentas de gestão desenhadas para esse fim, como a contabilidade gerencial de custos, o gerenciamento de processos de negócio e o gerenciamento estratégico organizacional.

Assim, a mensuração dos produtos entregues à sociedade e seus custos está associada à elaboração de modelos personalizados de custos (ou personalização do modelo de custo) por cada órgão ou entidade federal, conectados à evolução do modelo de gestão burocrático para o gerencial.

O custo se distingue da despesa orçamentária por estar vinculado ao efetivo consumo dos recursos utilizados na produção e prestação de bens e serviços públicos. O tratamento dos investimentos públicos ajuda a compreender a distinção: enquanto gastos relativos a bens e serviços utilizados e consumidos imediatamente geram custos e despesas liquidadas concomitantemente, os investimentos gerarão custos posteriormente quando forem utilizados, ou pelo transcurso do tempo, por meio da depreciação, amortização e exaustão.

No Governo Federal, a apuração dos custos pode beneficiar-se da implementação, ora em curso, da contabilidade patrimonial e a correspondente introdução das variações patrimoniais diminutivas – VPD.

As VPD nada mais são do que as conhecidas despesas da contabilidade empresarial. Como no setor público o termo despesa tornou-se historicamente muito associado ao orçamento, quando da evolução da contabilidade pública para o modelo patrimonial, optou-se por utilizar esse termo, procurando minimizar eventuais confusões.

As VPD registram as transações que diminuem o patrimônio líquido, devendo ser reconhecidas nos períodos a que se referem, segundo seu fato gerador, sejam elas dependentes ou independentes da execução orçamentária. Por exemplo, quando ocorre um pagamento pela aquisição de um computador, não há diminuição do patrimônio (troca-se dinheiro por um bem móvel). Somente o consumo do computador (sua utilização ao longo do tempo) diminui o patrimônio. E as VPD identificam esse consumo por meio da

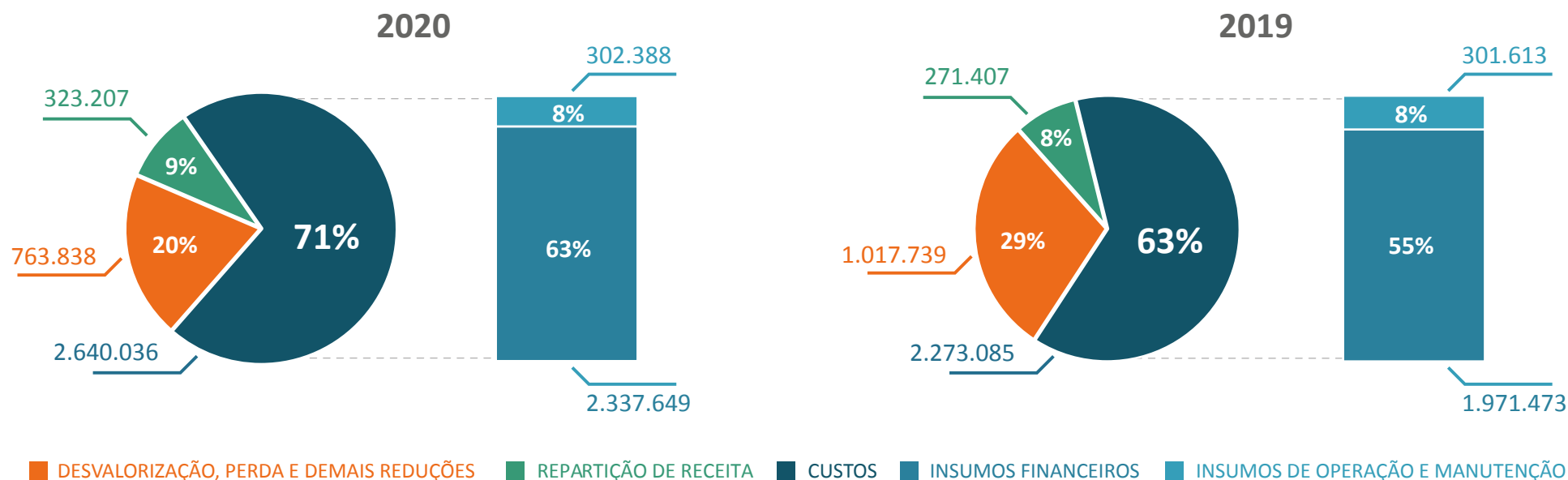
depreciação.

Portanto, os custos podem ser mensurados pela identificação das VPD que correspondem ao uso de recursos, seguindo o regime de competência, incluindo consumo de estoques, depreciação etc.

Contudo, cabe observar que algumas VPD não são consideradas custos, uma vez que não representam efetivo consumo de recursos utilizados na provisão de bens e prestação de serviços públicos, tais como as repartições constitucionais de impostos pela União e as perdas patrimoniais.

Assim, ainda que no atual estágio não se possa associá-las com as entregas, informações financeiras relevantes sobre os custos da Administração Pública Federal, extraídas do Sistema de Informações de Custos – SIC, podem ser apresentadas refletindo o efetivo consumo do patrimônio público na prestação dos bens e serviços à sociedade. Além disso, as informações do SIC são consistentes com a contabilidade financeira da União, vale dizer, as VPD são as mesmas que constam do Balanço Geral da União.

Gráfico 1. Custos Agregados do Governo Federal (R\$ milhões)



Fonte: Tesouro Gerencial/SIC

O Gráfico 1 apresenta as VPD classificadas segundo sua natureza.

Repartição de Receita e Desvalorizações, Perdas e Demais Reduções englobam as VPD não relacionadas a custos (aquelas que não possuem associação com bens e serviços prestados direta ou indiretamente pela União).

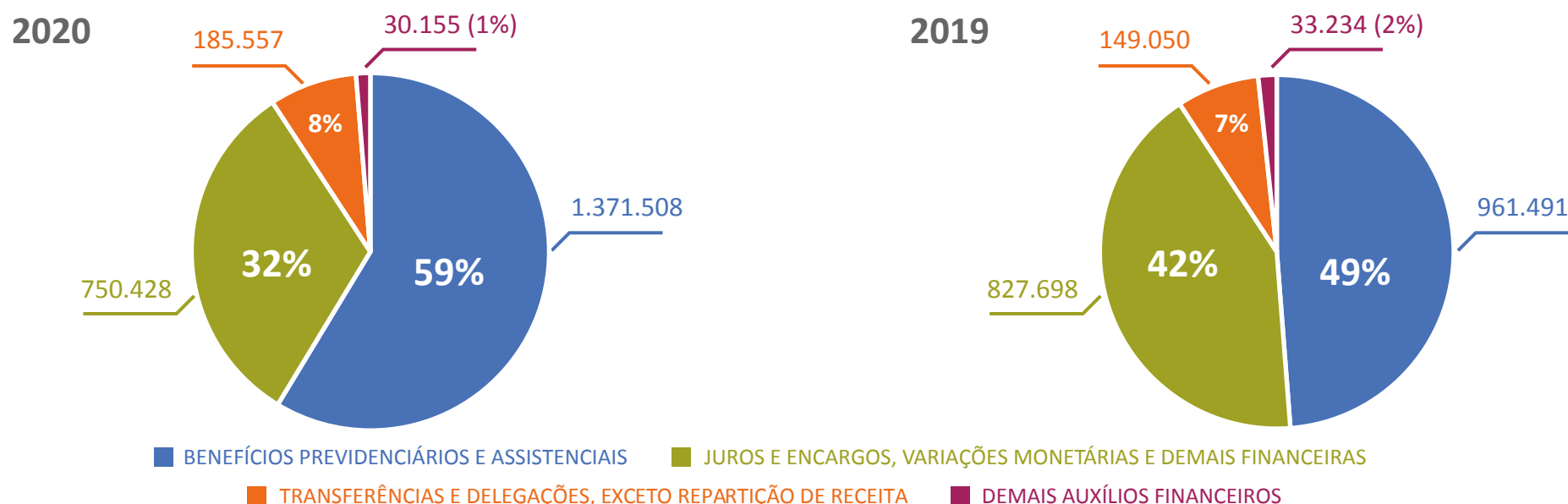
Repartição de Receita refere-se à transferência a outras esferas de governo de receitas tributárias, de contribuições e de outras receitas vinculadas, prevista na Constituição ou em leis específicas. Não foram consideradas as provisões dessa natureza, por não estarem identificadas dentre as variações patrimoniais diminutivas.

São exemplos de Desvalorizações, Perdas e Demais Reduções: perdas com crédito tributário, dívida ativa e financiamentos; redução a valor recuperável de imobilizado, investimentos e intangíveis; resultado negativo de participações; bem como o reconhecimento de provisões para riscos fiscais, cíveis, e perdas judiciais e administrativas.

Os **Custos** correspondem aos recursos que são consumidos na produção de bens e serviços prestados pela União no atendimento às demandas da sociedade. Estão classificados em **Insumos Financeiros** e **Insumos de Operação e Manutenção**.

O Gráfico 2 apresenta a composição dos **Insumos Financeiros**; e o Gráfico 3, a composição dos **Insumos de Operação e Manutenção**.

Gráfico 2. Insumos Financeiros (R\$ milhões)



Fonte: Tesouro Gerencial/SIC

Os **Insumos Financeiros** referem-se ao componente exclusivamente monetário associado aos bens e serviços prestados pela União e foram classificados em:

Benefícios Previdenciários e Assistenciais: incluem obrigações com inativos, militares reformados e pensionistas; com Benefícios de Prestação Continuada, Seguro Desemprego, Abono Salarial, Bolsa Família; com a compensação

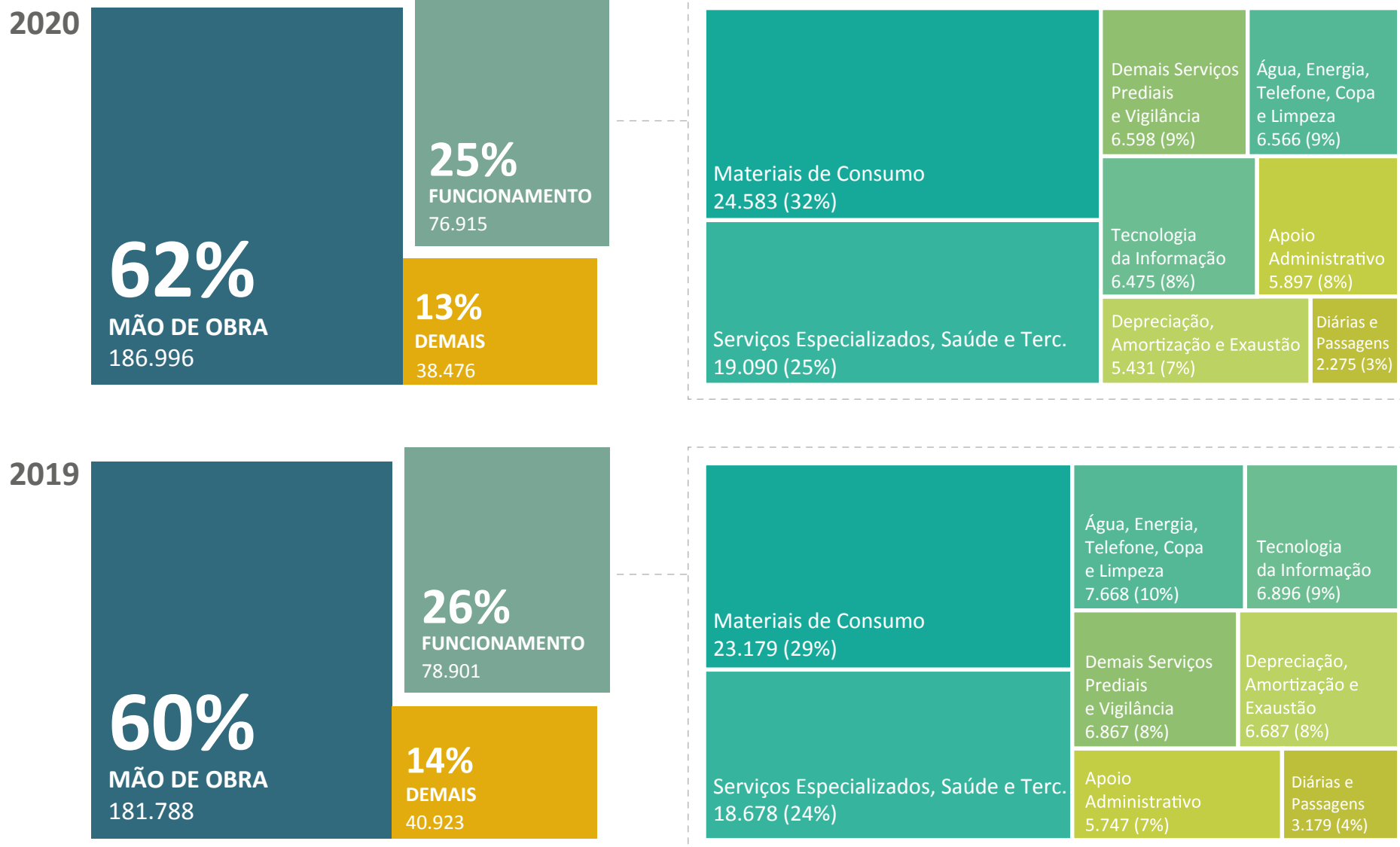
financeira entre os regimes previdenciários e ainda o reconhecimento de provisões matemáticas previdenciárias.

Juros e Encargos, Variações Monetárias e Demais Financeiras: incluem as obrigações com a dívida pública, com aportes ao Banco Central e com juros e encargos de mora. Em geral são os juros e outros custos que a entidade incorre relacionados com o empréstimo de recursos.

Transferências e Delegações, Exceto Repartição de Receita: incluem obrigações com transferências voluntárias, ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - Fundeb, ao Sistema Único de Saúde-SUS, a instituições privadas, ao exterior e outras. Não foram consideradas as provisões dessa natureza, por não estarem identificadas dentre as variações patrimoniais diminutivas.

Demais Auxílios Financeiros: incluem obrigações com subvenções econômicas; bolsas de estudo no país e no exterior; auxílios para o desenvolvimento de estudos e pesquisas; incentivos à ciência e premiações. Não foram consideradas as provisões dessa natureza, por não estarem identificadas dentre as variações patrimoniais diminutivas.

Gráfico 3. Insumos de Operação e Manutenção (R\$ milhões)



Os custos dos **Insumos de Operação e Manutenção** correspondem aos recursos consumidos pelos órgãos e entidades do Governo Federal na execução dos processos de negócio, finalísticos, de gestão e suporte, por meio de suas unidades administrativas. São desdobrados em **Custos de Mão de Obra, Custos de Funcionamento e Demais**.

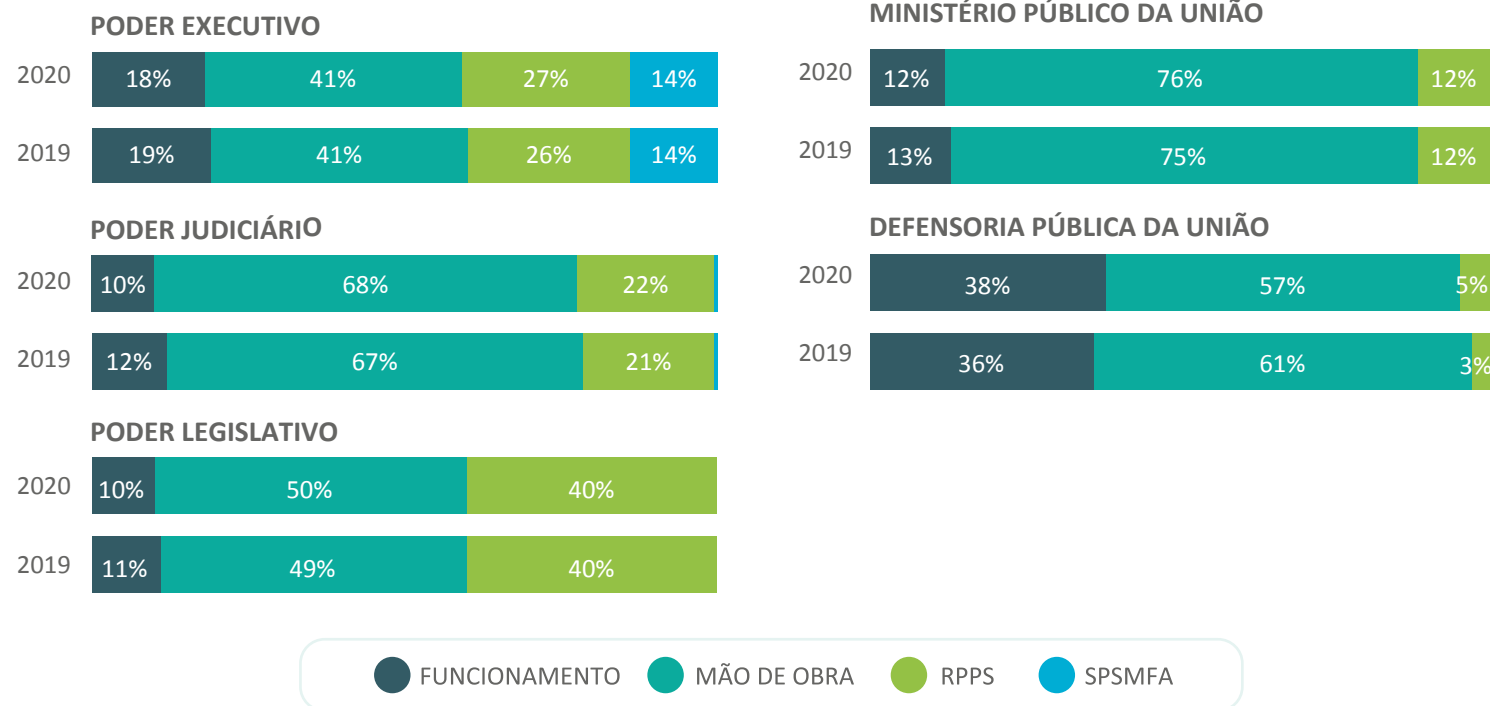
Os **Custos de Mão de Obra** referem-se ao pessoal ativo (remuneração e benefícios da força de trabalho) e aos encargos patronais correspondentes. Contudo, na apuração dos custos agregados do Governo Federal, os custos de mão de obra excluem dos encargos as receitas de contribuições patronais ao RPPS recebidas no ano de 2019 e 2020, respectivamente nos montantes de R\$ 19.366 Milhões e de R\$ 22.101 Milhões.

Os **Custos de Funcionamento** correspondem ao conjunto de insumos gerais necessários às organizações para a execução de suas atividades.

Os **Demais** referem-se aos elementos de custos em que não é possível fazer a sua classificação em Mão de Obra ou itens de custo de Funcionamento e/ou a atribuição por órgãos e entidades da Administração Pública Federal. Incluem sentenças judiciais, custo das mercadorias e produtos vendidos e dos serviços prestados, custos tributários, reconhecimento de provisões trabalhistas e a diferença metodológica. Tal diferença decorre de divergências pontuais entre a classificação dada por contas contábeis e aquela dada pela natureza da despesa detalhada.

Gráfico 4. Custos Comparáveis dos Poderes da União (R\$ milhões)

% de participação relativa



O Gráfico 4 apresenta a composição percentual dos custos que podem ser comparados entre os Poderes da União.

A comparação foi feita entre os custos de mão de obra e de funcionamento e os custos previdenciários (Regime Próprio de Previdência Social - RPPS e Sistema de Proteção Social dos Militares das Forças Armadas - SPSMFA).

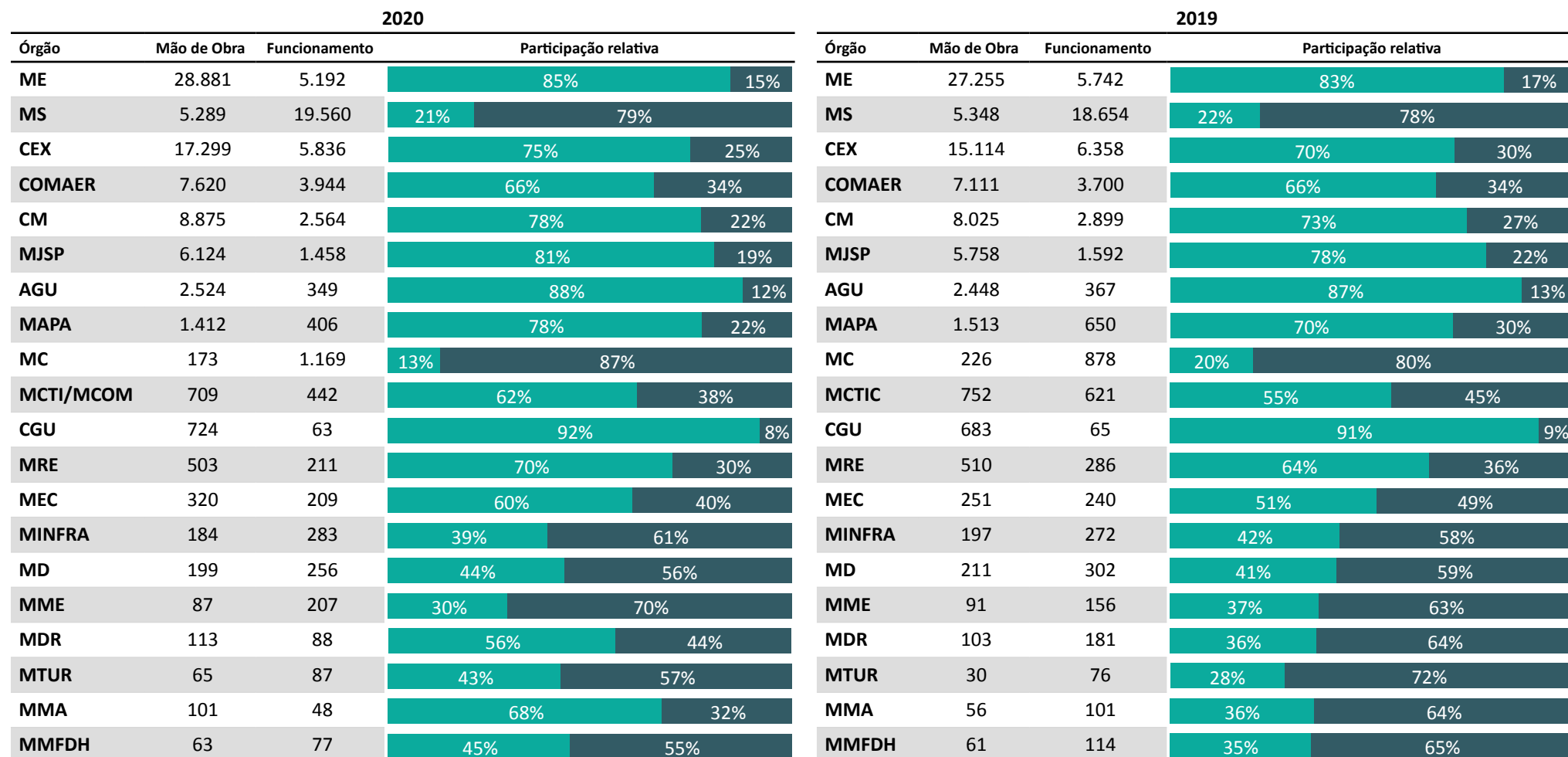
PODER	PODER EXECUTIVO		PODER JUDICIÁRIO		PODER LEGISLATIVO		MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO		DEFENSORIA PÚBLICA DA UNIÃO	
ITEM DE CUSTO	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019
MÃO DE OBRA	164.769	157.809	32.406	31.650	6.005	5.993	5.580	5.364	337	338
RPPS	108.326	101.150	10.260	9.721	4.910	4.875	853	834	28	18
FUNCIONAMENTO	69.648	70.876	4.945	5.554	1.231	1.338	862	931	229	202
SPSMFA*	54.717	52.697	23	23	-	-	0	-	-	-
Total	397.460	382.531	47.634	46.948	12.147	12.207	7.295	7.129	594	558

*A ocorrência de custos do SPSMFA no Poder Judiciário se refere a precatórios cujos procedimentos operacionais centralizam seu pagamento nesse poder.

Fonte: Tesouro Gerencial/SIC

Gráfico 5. Custos dos Insumos de Operação e Manutenção da Administração Direta (R\$ Milhões)

Órgãos selecionados do Poder Executivo Federal: Ministérios, AGU e Comandos Militares



● Mão de Obra ● Funcionamento

Fontes: SIORG e Tesouro Gerencial/SIC

O Gráfico 5 apresenta a estrutura administrativa ao fim de 2020, comparada com o ano anterior, conforme registrada no Sistema de Informações Organizacionais – SIORG. Em junho de 2020, houve o desmembramento do Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações - MCTIC, em Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações - MCTI e Ministério das Comunicações - MCOM. Contudo, a assunção integral pelo MCOM do apoio administrativo prestado pelo MCTI está prevista ocorrer até 07 de junho de 2021. Dessa forma, os custos do MCOM estão contidos no MCTI.

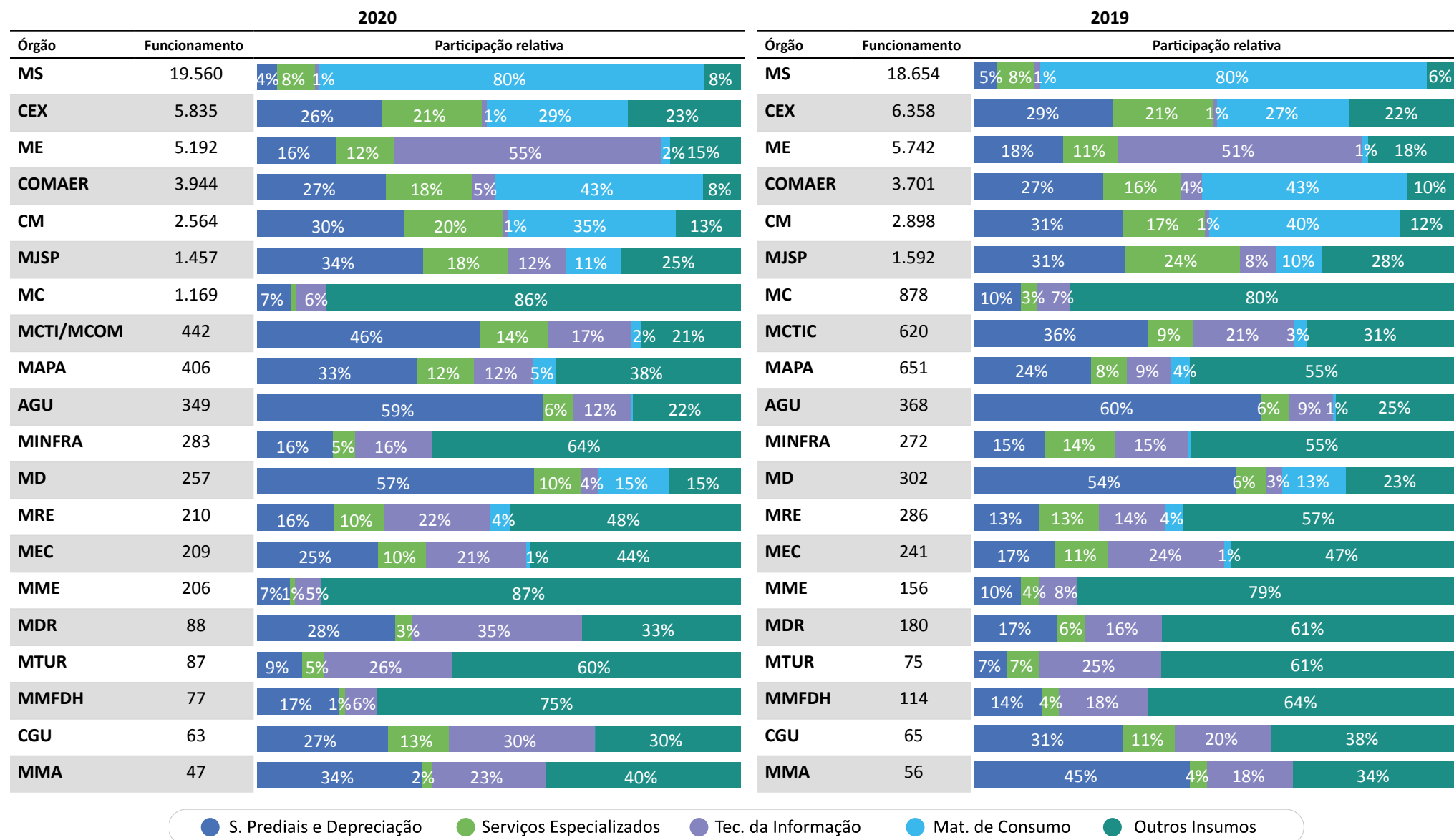
Nesse Gráfico, o **custo de mão de obra** é composto pelo gasto com pessoal ativo e encargos patronais.

E o **custo de funcionamento** teve seus itens de custos agrupados da seguinte forma:

Material de Consumo	-
Serviços Prediais e Depreciação	Depreciação, Amortização e Exaustão; Demais Serviços Prediais; Água, Esgoto, Energia Elétrica e Gás; Limpeza; Vigilância; Copa e Cozinha.
Serviços Especializados	Serviços de Saúde; Serviços Técnicos Especializados.
Tecnologia da Informação	-
Outros Insumos	Apoio Administrativo; Diárias e Passagens; Demais Serviços de Terceiros; Telefonia.

Os **Demais** custos de operação e manutenção não são considerados, pois: as sentenças judiciais que se referem a custos de funcionamento por não ser possível associá-las aos respectivos órgãos e itens de custos; e o custos das mercadorias e produtos vendidos e dos serviços prestados e os custos tributários, por não ser possível classificá-los em mão de obra ou funcionamento.

Gráfico 5.1. Custos de Funcionamento da Administração Direta (R\$ milhões)



Ranking de Desempenho

Os *rankings* de desempenho foram elaborados a partir de indicadores de implementação da contabilidade de custos por competência (regularidade e dispersão); de utilização das ferramentas de detalhamento de custos disponíveis no SIAFI (personalização) e de economicidade. Os indicadores foram apurados para as setoriais de custos dos Ministérios, AGU e Comandos Militares; universidades federais; agências governamentais e empresas estatais dependentes. Os três primeiros classificados são apresentados no *podium* ao lado e, na sequência, as tabelas detalhadas do *ranking* de cada categoria.

A **regularidade** foi calculada pela existência ou não de registro contábil mensal para itens de custos de funcionamento com consumo recorrente em 2020.

A **dispersão** foi calculada pela média ponderada dos coeficientes de variação dos mesmos itens da regularidade.

A **personalização**, pela verificação do uso de detalhamento dos centros de custos estruturados de forma sistêmica.

A **economicidade**, pela estimativa da tendência linear dos custos conforme sua evolução ao longo dos doze meses de 2020.

A **Nota** resulta da soma da pontuação obtida em cada indicador: até 2 para a regularidade, até 1 para a dispersão, até 5 para a personalização, e até 2 para a economicidade, sendo apresentada em escala de 0 a 10.

Os indicadores, embora mensurem objetivamente a qualidade da informação de custos, não aferem em que medida ela auxilia os processos de tomada de decisões nos órgãos e entidades públicos. Além disso, não tratam da situação em que o órgão tenha desenvolvido seu modelo de custos utilizando ferramentas próprias, ao invés daquelas disponíveis no SIAFI.

Figura 3 - Ranking de Desempenho

SETORIAIS DE CUSTO	MJSP	COMAER	MCTI
UNIVERSIDADES FEDERAIS	UFMG	UFS	UNILA
AGÊNCIAS GOVERNAMENTAIS	ANS	ANTAQ	ANVISA
EMPRESAS ESTATAIS DEPENDENTES	CPRM	EBC	IMBEL



Tabela 1. Ranking de Desempenho das Setoriais de Custos

Órgãos selecionados do Poder Executivo Federal: Ministérios, AGU e Comandos Militares

Posição	Órgão	Sigla	Personalização	Regularidade	Dispersão	Economicidade	Nota
1º	COMANDO DA AERONÁUTICA	COMAER	4,654	2,000	0,889	1,803	9,345
2º	MINISTÉRIO DA JUSTIÇA E SEGURANÇA PÚBLICA	MJSP	4,888	2,000	0,875	1,234	8,998
3º	MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÕES	MCTI	4,979	1,981	0,848	0,968	8,776
4º	MINISTÉRIO DA ECONOMIA	ME	4,288	2,000	0,854	1,532	8,674
5º	CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO	CGU	4,272	2,000	0,791	1,503	8,566
6º	COMANDO DO EXÉRCITO	C EX	4,486	1,926	0,841	0,789	8,042
7º	MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE	MMA	2,730	1,796	0,839	1,757	7,122
8º	ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO	AGU	2,428	2,000	0,832	1,524	6,785
9º	COMANDO DA MARINHA	MB	3,001	1,796	0,919	0,978	6,695
10º	MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO	MAPA	3,299	1,981	0,668	0,532	6,480
11º	MINISTÉRIO DA DEFESA	MD	2,642	1,815	0,675	0,943	6,075
12º	MINISTÉRIO DA MULHER, DA FAMÍLIA E DOS DIREITOS HUMANOS	MMFDH	2,266	1,963	0,914	0,913	6,055
13º	MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO	MEC	2,771	2,000	-0,821	2,000	5,950
14º	MINISTÉRIO DA INFRAESTRUTURA	MINFRA	0,969	2,000	0,882	1,771	5,623
15º	MINISTÉRIO DE MINAS E ENERGIA	MME	1,077	2,000	0,878	1,454	5,410
16º	MINISTÉRIO DA CIDADANIA	MC	1,171	1,926	0,446	1,746	5,289
17º	MINISTÉRIO DA SAÚDE	MS	1,766	1,981	0,024	1,403	5,175
18º	MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO REGIONAL	MDR	1,870	1,611	-0,068	1,456	4,868
19º	MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES	MRE	0,432	2,000	0,817	1,051	4,299
20º	MINISTÉRIO DO TURISMO	MTUR	1,377	1,685	0,316	0,000	3,378

Fonte: Tesouro Gerencial/SIC

Tabela 2. Ranking de Desempenho das Universidades Federais

Relação Completa

Posição	Entidade	Sigla	Personalização	Regularidade	Dispersão	Economicidade	Nota
1º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE	UFS	2,870	1,940	0,833	1,632	7,269
2º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS	UFMG	2,840	2,000	0,797	1,512	7,151
3º	UNIVERSIDADE FEDERAL DA INTEGRAÇÃO LATINO-AMERICANA	UNILA	2,590	2,000	0,892	1,663	7,140
4º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO	UFRJ	2,700	2,000	0,846	1,573	7,116
5º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO JOÃO DEL REI	FUNREI	2,860	1,940	0,724	1,572	7,099
6º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDONIA	UNIR	2,620	1,850	0,794	1,653	6,919
7º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE LAVRAS	UFLA	2,440	2,000	0,766	1,647	6,856
8º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA	UNIPAMPA	2,890	2,000	0,296	1,666	6,853
9º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE	UFCG	2,460	1,810	0,880	1,698	6,850
10º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ	UFPR	2,600	1,740	0,818	1,652	6,807
11º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO	UNIFESP	2,540	1,870	0,699	1,650	6,756
12º	UNIVERSIDADE FEDERAL DOS VALES DO JEQUITINHONHA E MUCURI	UFVJM	2,490	2,000	0,543	1,642	6,676
13º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO CARIRI	UFCA	2,090	2,000	0,888	1,663	6,645
14º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL	UFMS	2,000	2,000	0,861	1,715	6,576
15º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO	UFMT	2,090	1,960	0,573	1,862	6,484
16º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO OESTE DO PARÁ	UFOPA	2,220	1,810	0,767	1,677	6,471
17º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS	UFAL	1,990	2,000	0,812	1,661	6,466
18º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE PELOTAS	UFPEL	2,050	1,900	0,826	1,673	6,446
19º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA	UFU	1,810	1,980	0,754	1,719	6,260
20º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS	UFGD	1,510	1,980	0,945	1,812	6,251
21º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA	UFV	1,840	1,980	0,728	1,610	6,162
22º	UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DA AMAZÔNIA	UFRA	1,790	1,810	0,678	1,732	6,013
23º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA	UFSM	1,690	1,980	0,575	1,745	5,992

Posição	Entidade	Sigla	Personalização	Regularidade	Dispersão	Economicidade	Nota
24º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS	UFG	1,550	1,900	0,704	1,844	5,992
25º	UNIVERSIDADE FEDERAL DA FRONTEIRA SUL	UFFS	1,500	1,960	0,860	1,659	5,978
26º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA	UFJF	1,260	2,000	0,747	1,839	5,842
27º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALFENAS	UNIFAL-MG	1,470	1,960	0,719	1,659	5,806
28º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO SUL E SUDESTE DO PARÁ	UNIFESSPA	1,250	1,980	0,858	1,706	5,788
29º	UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO SEMI-ÁRIDO	UFERSA-RN	1,250	1,980	0,777	1,776	5,780
30º	UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO RIO DE JANEIRO	UFRRJ	1,570	1,670	0,625	1,715	5,573
30º	UNIVERSIDADE DA INTEGRAÇÃO INTERNACIONAL DA LUSOFONIA AFRO-BRASILEIRA	UNILAB	1,010	2,000	0,772	1,789	5,573
31º	UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO	UFRPE	0,960	2,000	0,768	1,666	5,394
32º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE OURO PRETO	UFOP	1,160	2,000	0,694	1,510	5,363
33º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE ITAJUBA	UNIFEI	0,870	2,000	0,797	1,668	5,335
34º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE	FURG	0,690	2,000	0,814	1,735	5,242
35º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE	UFRN	0,680	1,960	0,818	1,738	5,196
36º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO OESTE DA BAHIA	UFOB	0,690	2,000	0,866	1,623	5,178
37º	UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ	UTFPR	0,530	2,000	0,867	1,720	5,116
38º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO	UFES	0,760	1,930	0,502	1,887	5,071
39º	UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA	UFPB	0,750	1,940	0,693	1,638	5,022
40º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAPÁ	UNIFAP	0,670	1,750	0,712	1,629	4,758
41º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO	UFPE	0,090	2,000	0,808	1,813	4,710
42º	UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA	UFBA	0,570	1,700	0,494	1,884	4,656
43º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO TRIÂNGULO MINEIRO	UFTM	0,000	2,000	0,854	1,751	4,605
44º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL	UFRGS	0,040	1,960	0,779	1,772	4,558
45º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE CIÊNCIAS DA SAÚDE DE PORTO ALEGRE	UFCSPA	0,000	2,000	0,800	1,735	4,535
46º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ	UFC	0,170	2,000	0,655	1,689	4,518
47º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ	UFPI	0,170	2,000	0,769	1,534	4,475
48º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO ACRE	UFAC	1,300	1,520	0,094	1,564	4,474

Posição	Entidade	Sigla	Personalização	Regularidade	Dispersão	Economicidade	Nota
49º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO SUL DA BAHIA	UFSB	0,000	1,830	0,757	1,863	4,454
50º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO VALE DO SÃO FRANCISCO	UNIVASF	0,000	1,980	0,850	1,613	4,442
51º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA	UNB	0,960	1,780	0,515	1,179	4,434
52º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARÁ	UFPA	2,640	1,910	-1,842	1,707	4,413
53º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RORAIMA	UFRR	0,460	1,770	0,432	1,731	4,395
54º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS	UFT	0,000	2,000	0,713	1,649	4,362
55º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO ABC	UFABC	0,620	1,780	0,194	1,717	4,305
56º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DO AMAZONAS	UFAM	0,000	2,000	0,357	1,760	4,117
57º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO	UNIRIO	0,000	1,940	0,596	1,529	4,063
58º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO CARLOS	UFSCAR	0,000	2,000	0,121	1,746	3,867
59º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE JATAÍ	UFJ	0,000	1,810	-0,116	1,836	3,530
60º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECONCAVO DA BAHIA	UFRB	0,000	1,800	0,036	1,599	3,431
61º	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO	UFMA	0,000	1,930	-0,286	1,518	3,160
62º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA	UFSC	2,490	2,000	-3,386	1,729	2,836
63º	UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE	UFF	0,240	1,940	-1,830	2,000	2,351
64º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDONÓPOLIS	UFR	0,000	1,270	0,399	0,000	1,666
65º	UNIVERSIDADE FEDERAL DE CATALÃO	UFCAT	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
65º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO AGRESTE DE PERNAMBUCO	UFAPE	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
65º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO DELTA DO PARNAÍBA	UFDPAR	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
65º	UNIVERSIDADE FEDERAL DO NORTE DO TOCANTINS	UFNT	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000

Fonte: Tesouro Gerencial/SIC

Tabela 3. Ranking de Desempenho das Agências Governamentais

Relação Completa

Posição	Entidade	Sigla	Personalização	Regularidade	Dispersão	Economicidade	Nota
1º	AGÊNCIA NACIONAL DE TRANSPORTES AQUAVIÁRIOS	ANTAQ	2,236	2,000	0,693	2,000	6,929
2º	AGÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE SUPLEMENTAR	ANS	2,457	2,000	0,923	1,077	6,457
3º	AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA	ANVISA	2,836	2,000	0,606	0,910	6,351
4º	AGÊNCIA NACIONAL DE TELECOMUNICAÇÕES	ANATEL	2,733	2,000	0,872	0,533	6,138
5º	AGÊNCIA NACIONAL DO PETRÓLEO; GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEIS	ANP	2,502	2,000	0,400	0,579	5,481
6º	AGÊNCIA NACIONAL DE ÁGUAS E SANEAMENTO BÁSICO	ANA	2,864	1,944	-0,435	0,603	4,977
7º	AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO	ANM	1,944	2,000	0,887	0,000	4,832
8º	AGÊNCIA NACIONAL DE TRANSPORTES TERRESTRES	ANTT	1,083	2,000	0,659	0,885	4,627
8º	AGÊNCIA NACIONAL DE AVIAÇÃO CIVIL	ANAC	0,949	2,000	0,971	0,707	4,627
9º	AGÊNCIA NACIONAL DO CINEMA	ANCINE	1,125	1,833	0,472	1,130	4,561
10º	AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA	ANEEL	0,090	1,926	0,808	0,687	3,511

Fonte: Tesouro Gerencial/SIC

Tabela 4. Ranking de Desempenho das Empresas Estatais Dependentes

Empresas Estatais Dependentes da União (LRF, art. 2º, inc.III)

Posição	Entidade	Sigla	Personalização	Regularidade	Dispersão	Economicidade	Nota
1º	EMPRESA BRASIL DE COMUNICAÇÃO S/A	EBC	3,571	1,741	0,702	1,380	7,394
2º	COMPANHIA DE PESQUISA DE RECURSOS MINERAIS	CPRM	2,973	2,000	0,753	1,212	6,938
3º	INDUSTRIA DE MATERIAL BÉLICO DO BRASIL	IMBEL	3,000	2,000	0,808	0,855	6,663
4º	NUCLEBRÁS EQUIPAMENTOS PESADOS S/A	NUCLEP	2,000	1,729	0,383	2,000	6,112
5º	COMPANHIA DE DESENVOLVIMENTO DOS VALES DO SÃO FRANCISCO E DO PARNAÍBA	CODEVASF	2,510	2,000	0,647	0,685	5,841
6º	CENTRO NACIONAL DE TECNOLOGIA ELETRÔNICA AVANÇADA S/A	CEITEC/S.A.	2,000	1,688	0,243	1,559	5,489
7º	VALEC - ENGENHARIA CONSTRUÇÕES E FERROVIAS	VALEC	1,350	1,500	0,960	1,336	5,145
8º	COMPANHIA BRASILEIRA DE TRENS URBANOS	CBTU	1,086	2,000	0,734	1,029	4,848
9º	EMPRESA BRASILEIRA DE SERVIÇOS HOSPITALARES	EBSERH	2,003	1,963	-0,288	1,042	4,719
10º	COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO	CONAB	0,242	1,981	0,790	1,606	4,620
11º	EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUÁRIA	EMBRAPA	0,945	1,963	-0,372	1,499	4,035
12º	HOSPITAL NOSSA SENHORA DA CONCEIÇÃO S/A	HNSC	0,000	2,000	0,632	1,318	3,950
13º	INDÚSTRIAS NUCLEARES DO BRASIL S/A	INB	0,000	2,000	0,311	1,420	3,731
14º	EMPRESA DE PLANEJAMENTO E LOGÍSTICA S/A	EPL	0,070	1,875	0,009	1,098	3,051
15º	EMPRESA DE TRENS URBANOS DE PORTO ALEGRE S/A	TRENSURB	0,000	1,979	-0,234	1,166	2,911
16º	AMAZÔNIA AZUL TECNOLOGIAS DE DEFESA S/A	AMAZUL	0,000	1,500	-0,054	1,158	2,604
17º	EMPRESA DE PESQUISA ENERGÉTICA	EPE	2,738	1,767	-3,408	1,410	2,506
18º	HOSPITAL DE CLÍNICAS DE PORTO ALEGRE	HCPA	0,000	1,938	-1,586	1,418	1,770
19º	TELECOMUNICAÇÕES BRASILEIRAS S/A	TELEBRAS	0,000	1,476	-0,507	0,538	1,507

Fonte: Tesouro Gerencial/SIC

Apêndice

Nota de Contextualização

As contas públicas são tradicionalmente apresentadas sob as óticas da execução orçamentária (Relatórios fiscais¹ e contábeis² da União) e de caixa (Resultado do Tesouro Nacional³).

O Orçamento é um instrumento de planejamento governamental em que constam as despesas da administração pública para um ano, em equilíbrio com a arrecadação das receitas previstas. O Orçamento traz a previsão de todos os recursos a serem arrecadados e onde esses recursos serão aplicados em determinado ano. Ou seja, constitui importante mecanismo de controle da ação do governo. Em relação às despesas públicas, esse controle se traduz nas suas três etapas de execução: o empenho, a liquidação e o pagamento⁴. E a etapa do pagamento possibilita o acompanhamento das despesas públicas pela ótica de caixa.

A execução orçamentária, além de sua função de controle, também gera informações qualitativas da despesa. Entre as informações quantitativas estão a identificação da esfera do orçamento (fiscal, seguridade social e de investimento das estatais), dos agrupamentos por função e programa de governo e por unidade institucional. Entre as qualitativas, estão categorias econômicas (correntes ou de capital), agrupamentos por natureza (pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida, investimentos, inversões financeiras etc.), fonte de recurso e efeito no resultado primário. A ótica de caixa, além de compartilhar desses detalhamentos, é o critério adotado para fins de verificação do cumprimento da meta de resultado primário estabelecida

¹ Ver: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/uniao/demonstrativos-fiscais>

² Disponíveis em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/uniao/demonstrativos-contabeis-1>

³ Disponíveis em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/estatisticas-fiscais-e-planejamento/resultado-do-tesouro-nacional-rtn>

⁴ Acerca dos conceitos e base legal, consulte-se o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>

na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), bem como do cumprimento do Novo Regime Fiscal⁵ (limite de gastos estabelecido pela Emenda Constitucional nº 95/2016, segundo o qual as despesas primárias dos órgãos integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, durante 20 anos, terão como limite para seu crescimento a inflação do ano anterior).

Dessa forma⁶, a despesa orçamentária empenhada informa o montante de obrigações de pagamento reconhecidas pelo Estado, pendentes ou não de implemento de condição. A despesa orçamentária liquidada corresponde ao montante de obrigações de pagamento cujo direito de receber do credor foi reconhecido uma vez que este cumpriu sua obrigação contratual (correspondendo aos gastos públicos). E a despesa orçamentária paga (idêntica ao desembolso) refere-se ao montante de obrigações extinguidas por conta da entrega de numerário ao credor.

Por sua vez, a informação de custos distingue-se das informações de execução orçamentária e de caixa por vincular-se ao efetivo consumo dos recursos utilizados na produção e prestação de bens e serviços públicos.

O tratamento dos investimentos públicos ajuda a compreender a distinção⁷: enquanto gastos relativos a bens e serviços utilizados e consumidos imediatamente serão custos e despesas liquidadas concomitantemente, os investimentos serão custos posteriormente, quando consumidos ou pelo transcurso do tempo, por meio de depreciação, amortização e exaustão.

Além disso, conforme a regra orçamentária, a despesa liquidada refere-se ao orçamento do ano de referência. Para obtenção do gasto “orçamentário” num período qualquer, faz-se necessário apurar toda a liquidação efetiva havida, ou seja, somar aos valores liquidados no ano, relativos ao orçamento do próprio exercício, os valores liquidados no ano relativos a restos a pagar não processados inscritos em exercícios anteriores, e mais os valores relativos aos Restos a Pagar não processados em liquidação,

⁵ Ver: <https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/execucao-orcamentaria-e-financeira/apuracao-da-despesa-do-governo-central>.

⁶ Ver: Manual de Informações de Custos (MIC), pg 30, disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-informacoes-de-custos-mic/2018/26>.

⁷ Ver: MIC, pg 31.

liquidados a pagar e pagos⁸.

E mais, a apuração dos custos do Governo Federal pode beneficiar-se da implementação, ora em curso, da contabilidade patrimonial e a correspondente introdução das variações patrimoniais diminutivas – VPD. As VPD registram as transações que diminuem o patrimônio líquido, devendo ser reconhecidas nos períodos a que se referem, segundo seu fato gerador, sejam elas dependentes ou independentes da execução orçamentária⁹. Nesse caso, os custos podem ser mensurados pela identificação das VPD que correspondem ao uso de recursos, conforme o regime de competência, incluindo consumo de estoques, depreciação etc.¹⁰

Contudo, cabe observar que algumas VPD não são consideradas custos, uma vez que não representam efetivo consumo de recursos utilizados na provisão de bens e prestação de serviços públicos¹¹.

⁸ No Sistema de Informações de Custos do Governo Federal a métrica “custo ordem” apura o custo acumulado dessa forma; ver: MIC, pg 46.

⁹ Ver MCASP, pg 19.

¹⁰ Ver: MIC, pp 41, 47 e 48.

¹¹ Para uma melhor compreensão, observe-se o que preceitua o MCASP acerca do reconhecimento das VPD: “Considera-se realizada a variação patrimonial diminutiva (VPD):

- A. Quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;
- B. Diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;
- C. Pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.”

Assim, podem ser citados como eventos em que há o consumo de recursos aqueles relacionados aos custos de funcionamento e de mão de obra, enquadrados na letra “c”; a amortização, depreciação e exaustão de ativos, compreendidos na letra “b”; e as transferências voluntárias a entes subnacionais, enquadradas na letra “a”. Contudo, eventos tais como as transferências de receitas constitucionais ou legais (letra “a”), perda de ativos envolvidos em acidente ou por desvalorização (letra “b”) e assunção de passivos em virtude de fusão ou incorporação de entidades (letra “c”) podem caracterizar uma VPD, mas não representam consumo de recursos utilizados na provisão de bens e prestação de serviços públicos, ou seja, não compõem os custos governamentais.

Importante registrar, ainda, que a informação de custos envolve a associação de duas variáveis (dimensões): além da variável financeira acima discutida, a entrega também deve ser apurada. A entrega refere-se ao valor público gerado pelo órgão ou entidade, ou seja, à mensuração do produto ou serviço que está sendo entregue à sociedade, geralmente sem contraprestação.

A adequada apuração do custo das entregas de bens e serviços públicos permite a avaliação do desempenho do programa de governo nos termos do diagrama insumo-produto:

Figura 4 - Diagrama Insumo-Produto



Fonte: Manual de Auditoria Operacional do TCU

Assim, é possível avaliar o gasto público considerando sua eficácia (grau de alcance das metas físicas programadas - bens e serviços - em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados¹²), eficiência (relação entre os produtos - bens e serviços - gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período

¹² Ver: MIC, pg 122.

de tempo, mantidos os padrões de qualidade¹³) e economicidade (minimização dos custos de consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade¹⁴). Além disso, analisando os outros fatores que influenciam os indicadores de resultado, sua efetividade (avaliação dos impactos sociais, mediante alcance conjunto das metas dos objetivos dos programas de governo¹⁵).

A geração de valor público resulta do processo de transformação dos insumos colocados à disposição dos órgãos e entidades em produtos (bens e serviços entregues) e resultados gerados para a sociedade. Esse processo pode ser entendido como um ambiente de produção onde os insumos são transformados em produtos por meio da articulação de processos (P) e atividades (A) em uma ou mais unidades administrativas (UA).

Os órgãos e entidades, para identificar o seu valor público, devem mensurar quais foram suas entregas e quais foram e quanto custaram os insumos para tanto consumidos. Embora de simples enunciado, trata-se de tarefa de fato complexa. As informações sobre quais foram e quanto custaram os insumos consumidos e quais foram os bens e serviços gerados não são plenamente fornecidas pela execução orçamentária e financeira, pois não é sua função identificar em detalhe quais atividades e unidades administrativas se beneficiaram do uso de cada recurso e o que foi produzido com eles.

A geração dessas informações depende do mapeamento do ambiente de produção da organização por meio da implementação de ferramentas de gestão desenhadas para esse fim, como a contabilidade gerencial de custos, o gerenciamento de processos de negócio e o gerenciamento estratégico organizacional.

Assim, a mensuração dos produtos entregues à sociedade e seus custos está associada à elaboração de modelos personalizados de custos (ou personalização do modelo de custo) por cada órgão ou entidade federal, conectados à evolução do modelo de gestão burocrático para o gerencial. Essa edição do Relatório novamente apresenta um diagnóstico do estágio de desenvolvimento da

¹³ Ver: MIC, pg 122.

¹⁴ Ver: MIC, pg 123.

¹⁵ Ver: MIC, pg 124.

temática de custos por meio de *rankings* de desempenho.

Os *rankings* de desempenho foram elaborados a partir de indicadores de implementação da contabilidade de custos por competência (regularidade e dispersão); de utilização das ferramentas de detalhamento de custos disponíveis no SIAFI (personalização) e de economicidade. Os indicadores foram apurados para as setoriais de custos dos Ministérios¹⁶, AGU e Comandos Militares; universidades federais; agências governamentais e empresas estatais dependentes.

Alguns insumos relacionados ao funcionamento dos órgãos e entidades são rotineiramente consumidos ao longo do tempo, tais como, água e esgoto, energia elétrica, telefonia, copa e cozinha, limpeza, vigilância, apoio administrativo, depreciação e provisão de décimo terceiro salário e férias. Dessa forma, o procedimento contábil adequado é fazer todos os meses o registro da despesa, independentemente de haver ou não orçamento para pagar a conta. Para avaliar isso, a regularidade foi calculada verificando a existência ou não de registro contábil mensal para esses insumos de funcionamento em 2020.

Além disso, espera-se que o consumo desses insumos também seja linear, ou seja, não apresente aumentos ou quedas injustificados ao longo dos meses. E para avaliar isso, foi calculada a dispersão dos valores mensais desses insumos por meio da média ponderada de seus coeficientes de variação “modificados” (CVM). O coeficiente de variação “clássico” é igual ao desvio-padrão dos dados dividido pela sua média, expresso em percentual, e quanto menor o seu valor, mais homogêneos são os dados, ou seja, menor é a dispersão em torno da média. Contudo, uma vez que foi calculada a regressão linear dos dados para o indicador de economicidade, a seguir comentado, o cálculo do coeficiente foi modificado substituindo, no numerador, o desvio padrão pelo erro padrão, considerado como sendo a diferença entre os dados e os valores linearmente estimados. Assim, ao invés de captar a dispersão dos dados em torno de sua média, apura-se em torno de sua tendência linear. E para dar a maior pontuação aos que têm a menor dispersão, o indicador equivale a $(1 - \text{média dos CVM ou zero, quando não há dados})$.

¹⁶ Em junho de 2020, houve o desmembramento do Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações - MCTIC, em Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações - MCTI e Ministério das Comunicações - MCOM. Contudo, a assunção integral pelo MCOM do apoio administrativo prestado pelo MCTI está prevista ocorrer até 07 de junho de 2021. Dessa forma, o MCOM não consta na apuração do *Ranking*.

Embora fundamental, a implementação da contabilidade por competência é apenas o ponto de partida para a mensuração de custos. Para que o órgão ou entidade administre a contento os recursos colocados à sua disposição e preste contas disso à sociedade, faz-se necessário o desenvolvimento de modelos personalizados de custos. Para fazer uma primeira medida disso, foi calculada a personalização, por meio da verificação do uso das ferramentas de detalhamento dos centros de custos por meio das quais o órgão ou entidade pode estruturar de forma sistêmica a mensuração de seus custos, identificando o consumo por unidades administrativas, por processos e atividades, entre outros.

Esses indicadores, embora mensurem objetivamente a qualidade da informação de custos, não aferem em que medida ela auxilia a gestão. Contudo, vários órgãos e entidades públicos tem feito esforços de redução de custos. Para tratar disso, embora não aferindo a qualidade da gestão, foi criado o indicador de economicidade, apurado da seguinte forma: inicialmente, para o conjunto de doze meses do somatório dos itens de custo água e esgoto, energia elétrica, telefonia, copa e cozinha, limpeza, vigilância e apoio administrativo, calcula-se a equação linear que melhor se ajusta aos dados; o coeficiente angular dessa equação de primeiro grau mostra como se comportaram os valores ao longo dos doze meses (se positivo, indicação de crescimento, se negativo, de diminuição); então calcula-se a dimensão relativa desse coeficiente, dividindo-o pelo valor médio do somatório dos itens de custo; a seguir, esses percentuais são normalizados por meio de transformação linear, em que o máximo é igual a zero e o mínimo é igual a um, sendo assim obtido o indicador de economicidade para cada órgão ou entidade.

A **Nota** resulta da soma da pontuação obtida em cada indicador: até 2 para a regularidade, até 1 para a dispersão, até 5 para a personalização, e até 2 para a economicidade, sendo apresentada em escala de 0 a 10.

Tabela 5. Custos Agregados do Governo Federal (R\$ milhões)

Conciliados com a Demonstração das Variações Patrimoniais do Balanço Geral da União

	2020	2019
I - VPD LÍQUIDAS RELACIONADAS A CUSTOS = 1+2	2.640.036	2.273.085
1) Insumos Financeiros = 1.a + 1.b + 1.c + 1.d	2.337.648	1.971.473
1.a) Previdenciários e Assistenciais = 1.a.1 + 1.a.2 + 1.a.3 + 1.a.4	1.371.508	961.491
1.a.1) Benefícios Previdenciários e Assistenciais	1.257.262	858.091
1.a.2) VPD de Provisões Matemáticas Previdenciárias	110.524	64.610
1.a.3) Serviços assistenciais prestados por pessoas físicas e jurídicas	821	33.658
1.a.4) Compensação Financeira entre RGPS/RPPS	2.901	3.204
1.a.5) Pessoal e Encargos	-	1.929
1.a.5.a) Benefícios a Pessoal	-	1.929
1.a.5.a.1) Assistência a Saúde	-	1.929
1.b) Juros e Encargos, Variações Monetárias e Demais Financeiras = 1.b.1	750.428	827.698
1.b.1) Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	750.428	827.698
1.c) Transferências e Delegações Concedidas exceto Distribuição Constitucional ou Legal de Receita	185.557	149.050
1.d) Demais Auxílios Financeiros = 1.d.1 + 1.d.2 + 1.d.3	30.155	33.234
1.d.1) Premiações	7	8
1.d.2) Incentivos	9.966	10.798
1.d.3) Subvenções Econômicas	20.182	22.428
2) Insumos de Operação e Manutenção = 2.a + 2.b + 2.c	302.388	301.612
2.a) Mão de Obra = 2.a.1	186.996	181.788
2.a.1) Pessoal e Encargos	186.996	181.788
2.b) Funcionamento = $\sum (2.b.1 : 2.b.14)$	76.916	78.902
2.b.1) Uso de Material de Consumo	24.583	23.179
2.b.2) Demais Serviços de Terceiros	7.214	7.601
2.b.3) Tecnologia da Informação	6.475	6.896
2.b.4) Serviços de Saúde	6.736	6.839
2.b.5) Depreciação, Amortização e Exaustão	5.431	6.687
2.b.6) Apoio Administrativo	5.897	5.747
2.b.7) Serviços Técnicos Especializados	5.141	4.238
2.b.8) Demais Serviços Prediais	3.744	3.849

A Tabela 5 apresenta os custos agregados do Governo Federal, em 2020 e 2019, conciliados com as variações patrimoniais diminutivas (VPD) constantes da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) do Balanço Geral da União, indicando aquelas que correspondem aos custos.

Em relação aos valores constantes da DVP, para a apuração dos Insumos Financeiros, foi feita a reclassificação do subitem “Serviços Assistenciais Prestados por Pessoas Físicas e Jurídicas”, do item “Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo” para o item “Benefícios Previdenciários e Assistenciais”, em razão de sua natureza; além disso, em 2019, quase a totalidade dessas despesas (96,7%) referiu-se a valores do Programa Bolsa Família.

A identificação dos Custos de Funcionamento se deu através de contas contábeis. Assim como na gestão de custos pessoais, em que existem várias contas, cada uma para um objetivo específico, tais como, conta da faculdade do filho, conta da casa própria, conta dos gastos do dia a dia etc., na contabilidade funciona da mesma maneira. Na contabilidade da União existem contas específicas destinadas ao registro dos diversos insumos consumidos nos

2.b.9) Água, Esgoto, Energia Elétrica e Gás	2.836	3.507
2.b.10) Diárias e Passagens = 2.b.10.a + 2.b.10.b	2.275	3.179
2.b.10.a) Serviços de Transporte, Passagens, Locomoção e Hospedagens	1.737	2.115
2.b.10.b) Diárias	538	1.064
2.b.11) Limpeza	2.937	3.031
2.b.12) Vigilância	2.855	3.018
2.b.13) Copa e Cozinha	598	893
2.b.14) Telefonia	195	238
2.c) Demais = 2.c.1 + 2.c.2 + 2.c.3 + 2.c.4 + 2.c.5	38.476	40.922
2.c.1) Sentenças Judiciais	30.481	35.757
2.c.2) Tributárias	1.125	1.083
2.c.3) Custo - Mercadorias, Produtos Vend. E dos Serviços Prestados	2.232	2.239
2.c.4) VPD de Provisões para Riscos Trabalhistas	3.198	939
2.c.6) Diferença metodológica	1.439	904
II - DESVALORIZAÇÕES, PERDAS E DEMAIS REDUÇÕES = 3 + 4	763.838	1.017.739
3) Desvalorização e Perda de Ativos e Incorporação de Passivos	279.167	389.322
4) Outras Variações Patrimoniais Diminutivas - exceto custo = 3.a + 3.b + 3.c	484.671	628.416
3.a) Resultado Negativo de Participações	19.051	9.306
3.b) Constituição de Outras Provisões - exceto custo = 3.b.1 + 3.b.2 + 3.b.3 + 3.b.4	394.348	389.605
3.b.1) VPD de Outras Provisões	301.592	363.665
3.b.2) VPD de Provisões para Riscos Cíveis	3.331	4.576
3.b.3) VPD de Provisões para Riscos Fiscais	89.424	21.364
3.c) Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas - exceto custo = 3.c.1 + 3.c.2 + 3.c.3	71.272	229.505
3.c.1) VPD Decorrente de fatos Geradores Diversos	56.003	166.006
3.c.2) Indenizações e Restituições	15.267	63.498
3.c.3) Multas Administrativas	2	2
III- REPARTIÇÃO DE RECEITA = 5	323.207	271.407
5) Transferências e Delegações Concedidas d/q Distribuição Constitucional ou Legal de Receita	323.207	271.407
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS = I + II + III	3.727.080	3.562.231

Fonte: Tesouro Gerencial/SIC e BGU

órgãos da Administração Pública, as chamadas VPD, cujo significado já foi explicado nesse Relatório.

Porém, o detalhamento encontrado nessas contas contábeis, dependendo da informação que se queira, não é suficiente para a gestão focada em controle, monitoramento e mensuração de custos, visto que seguem regras específicas da contabilidade pública e possuem flexibilidade limitada, por serem padronizadas para utilização por todos os entes da federação. Diante disso, foi utilizada uma metodologia específica com o objetivo de identificar a Natureza de Despesa Detalhada - NDD, e assim obter maior granularidade das informações. Apesar de a NDD ser um atributo utilizado no âmbito orçamentário e não patrimonial, o objetivo da metodologia foi unificar o consumo do recurso (registro patrimonial) - essencial na gestão de custos - com a granularidade do registro orçamentário.

Com isso, em algumas situações, a classificação dada por contas contábeis não coincide exatamente com a dada pela natureza de despesa detalhada. Essas divergências foram agrupadas no item “Diferença metodológica”.

Tabela 5.1. Detalhamento do Item Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo da DVP do BGU (R\$ milhões)

Conciliados com a Demonstração das Variações Patrimoniais do Balanço Geral da União

	2020	2019
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	109.656	149.222
1.a.3) Serviços assistenciais prestados por pessoas físicas e jurídicas	821	33.658
2.b) Funcionamento	76.916	78.902
2.c.1) Sentenças Judiciais	30.481	35.757
2.c.6) Diferença metodológica	1.439	904

Fonte: Tesouro Gerencial/SIC e BGU

A Tabela 5.1 apresenta a conciliação, em 2020 e 2019, do item Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo, constante da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) do Balanço Geral da União, indicando em qual grupamento do Boletim seus componentes foram classificados.

Tabela 6. Estrutura Administrativa em 2020

Sigla	Descrição
AGU	Advocacia-Geral da União
CEX	Comando do Exército
CGU	Controladoria-Geral da União
CM	Comando da Marinha
COMAER	Comando da Aeronáutica
MAPA	Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento
MC	Ministério da Cidadania
MCOM	Ministério das Comunicações
MCTI	Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações
MD	Ministério da Defesa
MDR	Ministério do Desenvolvimento Regional
ME	Ministério da Economia
MEC	Ministério da Educação
MINFRA	Ministério da Infraestrutura
MJSP	Ministério da Justiça e Segurança Pública
MMA	Ministério do Meio Ambiente
MME	Ministério de Minas e Energia
MMFDH	Ministério da Mulher, da Família e dos Direitos Humanos
MRE	Ministério das Relações Exteriores
MS	Ministério da Saúde
Mtur	Ministério do Turismo

Fonte: SIORG

Tabela 7. Estrutura Administrativa em 2019

Sigla	Descrição
AGU	Advocacia-Geral da União
CEX	Comando do Exército
CGU	Controladoria-Geral da União
CM	Comando da Marinha
COMAER	Comando da Aeronáutica
MAPA	Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento
MC	Ministério da Cidadania
MCTIC	Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações
MD	Ministério da Defesa
MDR	Ministério do Desenvolvimento Regional
ME	Ministério da Economia
MEC	Ministério da Educação
MINFRA	Ministério da Infraestrutura
MJSP	Ministério da Justiça e Segurança Pública
MMA	Ministério do Meio Ambiente
MME	Ministério de Minas e Energia
MMFDH	Ministério da Mulher, da Família e dos Direitos Humanos
MRE	Ministério das Relações Exteriores
MS	Ministério da Saúde
Mtur	Ministério do Turismo

Fonte: SIORG

SECRETARIA DO
TESOURO NACIONAL

SECRETARIA ESPECIAL DE
FAZENDA

MINISTÉRIO DA
ECONOMIA

