



TESOURO NACIONAL

2022

1ª Edição
Junho

Manual do

Processo Gerenciar Custos do Governo Federal



Ministro da Economia

Paulo Roberto Nunes Guedes

Secretário Executivo do Ministério da Economia

Marcelo Pacheco dos Guarany

Secretário Especial do Tesouro e Orçamento

Esteves Pedro Colnago Junior

Secretário Especial Adjunto do Tesouro e Orçamento

Júlio Alexandre Menezes da Silva

Secretário do Tesouro Nacional

Paulo Fontoura Valle

Secretária Adjunta do Tesouro Nacional

Janete Duarte Mol

Subsecretária de Assuntos Corporativos (SUCOP)

Paula Bicudo de Castro Magalhães

Subsecretário da Dívida Pública (SUDIP)

Otávio Ladeira de Medeiros

Subsecretário de Gestão Fiscal (SUGEF)

Adriano Pereira de Paula

Subsecretário de Planejamento Estratégico da Política Fiscal (SUPEF)

Davi Rebelo Athayde

Subsecretário de Administração Financeira Federal (SUAFI)

Marcelo Pereira de Amorim

Subsecretária de Relações Financeiras Intergovernamentais (SURIN)

Pricilla Maria Santana

Subsecretário de Contabilidade Pública (SUCON)

Heriberto Henrique Vilela do Nascimento

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

Rosilene Oliveira de Souza

Coordenador de Suporte a Informações de Custos e ao Sistema Integrado de Gestão Patrimonial

Giuliano Passos Cardoso

Gerente de Informações de Custos

Edécio de Oliveira

Equipe Técnica

Fábio de Sousa Santos Soares

Jaciele Neves Ferreira

Luiz Fernando Guedes

Nicir Maria Gomes Chaves

Ramon Sousa Santos

Roberto Dornelas de Melo

Assessoria de Comunicação Social do Tesouro Nacional

E-mail: ascom@tesouro.gov.br

Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br

Arte

Viviane Barros e Hugo Pullen

1ª Edição – junho 2022.

1. Gerenciamento de custos. 2. Avaliação de custos. 3. Desempenho institucional.

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

Última alteração: 18 de setembro de 2024

PORTARIA Nº 1.470, DE 29 DE JUNHO DE 2022

Aprova o Manual do Processo Gerenciar Custos do Governo Federal.

O SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL DA SECRETARIA ESPECIAL DO TESOURO E ORÇAMENTO DO MINISTÉRIO DA ECONOMIA, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 3º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e

Considerando o disposto no inciso I do art. 17 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, e no inciso I do art. 6º do Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009, que conferem à Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia a condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal;

Considerando a competência do órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, estabelecida no art. 18 da Lei nº 10.180, de 2001, no inciso XIX do art. 7º do Decreto nº 6.976, de 2009, e nos incisos VII e XVI do art. 51 do Decreto nº 9.745, de 2019;

Considerando a Portaria STN nº 157, de 9 de março de 2011, que criou o Sistema de Custos do Governo Federal, e a Portaria STN nº 716, de 24 de outubro de 2011, que dispõe sobre as competências dos órgãos central e setoriais do Sistema de Custos do Governo Federal;

Considerando a importância em descrever procedimentos recomendados para o gerenciamento de custos no âmbito da Administração Pública, resolve:

Art. 1º Aprovar o Manual do Processo Gerenciar Custos do Governo Federal, que tem como principal finalidade orientar a implementação de sistemas de custos, visando disciplinar os procedimentos referentes aos processos de trabalho:

- a) estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos;
- b) mensurar os custos;
- c) divulgar as informações de custos;
- d) controlar os custos; e
- e) avaliar o gerenciamento de custos.

Parágrafo único. A versão eletrônica da 1ª edição será disponibilizada no endereço: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-do-processo-gerenciar-custos-do-governo-federal>, do sítio da Secretaria do Tesouro Nacional.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

PAULO FONTOURA VALLE
Secretário do Tesouro Nacional

Sumário

1.1.	Demarcar as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos	9
1.2.	Estruturar os objetos de custos	10
1.3.	Estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração ...	12
1.4.	Definir as funções e responsabilidades.....	13
1.5.	Documentar o sistema planejado	14
2.1.	Verificar as fontes de dados de custos	17
2.2.	Atribuir os insumos ao objeto de custo intermediário	18
2.3.	Atribuir os insumos ao objeto de custo final	19
2.4.	Validar os dados de custos atribuídos	20
3.1	Categorizar os custos atribuídos	22
3.2	Preparar os dados de custos	22
3.3	Preparar as informações de custos.....	23
3.4.	Disponibilizar as informações de custos	24
4.1.	Avaliar o desempenho	26
4.2.	Replanejar os custos	26
4.3.	Relatar os controles de custos	27
5.1.	Verificar as diretrizes, contexto e estrutura de custos	29
5.2.	Examinar a mensuração de custos.....	29
5.3.	Examinar a divulgação das informações de custos.....	30
5.4.	Examinar o controle de custos.....	30
5.5.	Relatar a avaliação do gerenciamento de custos	31

Apresentação

O Manual do Processo Gerenciar Custos do Governo Federal propõe-se a auxiliar o desenvolvimento de modelos de gerenciamento de custos, a seleção de sistema de informação de custos e a definição de funções e responsabilidades organizacionais no âmbito de cada órgão ou entidade da administração pública do Poder Executivo Federal, de forma alinhada às diretrizes e aos padrões da Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 34 – Custos no Setor Público. Assim, o processo gerenciar custos desdobra-se em processos de trabalho, atividades e tarefas, de forma organizada e interligada sequencialmente, permitindo visualizar a identificação clara das conexões e interdependências dos componentes do sistema de custos.

Este Manual contém os seguintes capítulos e seus respectivos processos de trabalho:

- a) Capítulo I: Estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos;
- b) Capítulo II: Mensurar os custos;
- c) Capítulo III: Divulgar as informações de custos;
- d) Capítulo IV: Controlar os custos; e
- e) Capítulo V: Avaliar o gerenciamento de custos.

A Coordenação-Geral de Informações de Custos e do Sistema Integrado de Gestão Patrimonial (COINC) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central de custos do Governo Federal, apoiada pela Secretaria de Gestão (SEGES) do Ministério da Economia, busca com este Manual incentivar a inovação na gestão de custos pelas unidades setoriais e seccionais do Governo Federal.

Contribuíram na revisão do conteúdo do Manual as setoriais de custos do Ministério da Economia (ME); do Comando da Aeronáutica (COMAER); do Ministério da Justiça e Segurança Pública (MJSP); e da Empresa Brasil de Comunicação (EBC).

O Manual não pretende esgotar todos os aspectos relativos ao processo de gerenciamento de custos, em face da abrangência do assunto e das particularidades dos diversos órgãos ou entidades. Todavia, sua estrutura pode ser atualizada de forma gradativa na medida em que surjam necessidades ou oportunidades que possam contribuir no desenvolvimento dos modelos de gerenciamento de custos.

Processo Gerenciar Custos do Governo Federal

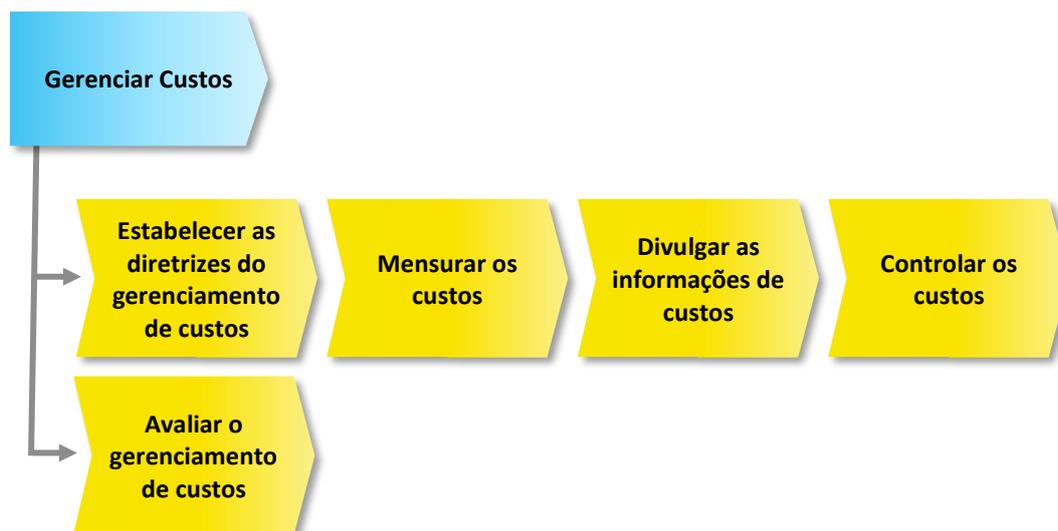
Gerenciar Custos

a) Descrição:

Trata-se da implementação de sistema de custos, composto por **modelo de gerenciamento de custos**, **sistema de informação de custos** e definição de funções e responsabilidades, conforme sistemática definida neste Manual. O início do processo se dá pela fase de estabelecimento das diretrizes sobre planejamento e estruturação, seguido pela implantação do sistema por meio dos processos de trabalho *mensurar os custos* e *divulgar as informações de custos*. O gerenciamento de custos se encerra por meio do processo de trabalho *controlar os custos*. Além disso, é necessário realizar procedimentos de avaliação do processo, bem como de sua qualidade, visando a adoção de medidas para o fortalecimento dos resultados alcançados. Trata-se de processo direcionado à otimização da aplicação dos recursos com a finalidade de promover melhorias no planejamento, desempenho institucional e na qualidade do gasto público, requerendo o envolvimento da **alta administração** para que o gerenciamento de custos seja um efetivo instrumento de **governança pública**.

b) Diagrama do Processo:

Figura 01: Processo Gerenciar Custos do Governo Federal



c) Referências Legais:

- [Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964](#) (Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal);

- [Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967](#) (Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências);
- [Decreto nº 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);
- [Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000](#) – [Lei de Responsabilidade Fiscal](#) (Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências);
- [Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001](#) – [Lei dos Sistemas](#) (Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências);
- [Acórdão TCU nº 1.078, de 05 de maio de 2004](#) (Providências para que a Administração Pública Federal disponha de sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária e financeira de responsáveis, ante o disposto da LRF e na LDO para 2004);
- [Portaria STN nº 157 de 09 de março de 2011](#) (Dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal);
- [Portaria STN nº 716, de 24 de outubro de 2011](#) (Dispõe sobre Sistema de Custos do Governo Federal);
- [Portaria STN nº 518, de 17 de julho de 2018](#) (Aprova o Manual de Informações de Custos do Governo Federal – MIC);
- [Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 34, de 18 de novembro de 2021](#) (Aprova a NBC TSP 34 – Custos no Setor Público); e
- [Decreto nº 9.739, de 28 de março de 2019](#) (Estabelece medidas de eficiência organizacional para o aprimoramento da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, estabelece normas sobre concursos públicos e dispõe sobre o Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal – SIORG).

Capítulo I – Estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos

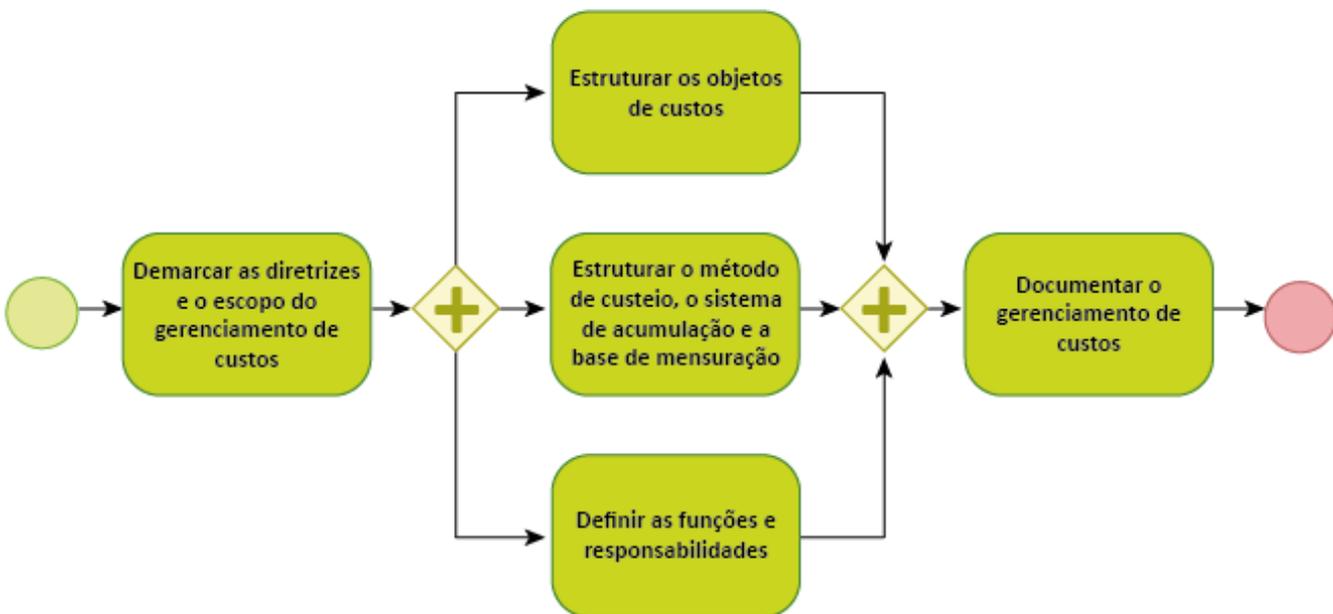
Estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos

a) Descrição:

Consiste no estabelecimento das diretrizes sobre planejamento, estruturação, implantação de gerenciamento de custos, de acordo com as necessidades da gestão, em seus diferentes níveis gerenciais. Tem por finalidade tornar possível o êxito no gerenciamento de custos, por meio da articulação entre modelo, sistema de informação e definições de funções e responsabilidades, contribuindo para o alcance dos objetivos do sistema de custos.

b) Diagrama do Processo de Trabalho:

Figura 02: Processo de Trabalho *Estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos*



1.1. Demarcar as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos

1.1.1. Descrição:

Consiste em demarcar as diretrizes e escopo de aplicação do gerenciamento de custos no âmbito da organização de acordo com as necessidades gerenciais a serem atendidas. O escopo de aplicação refere-se à abrangência do sistema quanto aos elementos; categorias e **objetos de custos** selecionados; órgãos e entidades envolvidas; ferramentas tecnológicas para o sistema de informação; e definição de funções e responsabilidades. Trata-se de atividade fundamental para o êxito do gerenciamento de custos, requerendo o envolvimento da **alta administração** para que a informação de custos seja um efetivo instrumento de **governança pública**.

1.1.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração;
- b) Gestores de centro de responsabilidade;
- c) Órgão Central de Custos; e/ou
- d) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos;

1.1.3. Tarefas:

- a) Designar a equipe responsável pelo **sistema de custos** com poder de decisão e com dedicação exclusiva no processo *gerenciar custos*;
- b) Elaborar cronograma para realização das tarefas do processo de trabalho *estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos*;
- c) Mapear as necessidades gerenciais a serem atendidas para orientar a elaboração das diretrizes e escopo de aplicação do **sistema de custos**;
- d) Realizar *benchmarking* de melhores práticas;
- e) Definir os **centros de responsabilidade**;
- f) Alinhar o **sistema de custos** às diretrizes do **planejamento estratégico** da **alta administração**, com vistas a definir os objetivos a serem alcançados no processo de trabalho *controlar os custos*;
- g) Definir os **objetos de custos intermediários** que irão compor o **modelo de gerenciamento de custos**, observando a seguinte gradação para a implementação:
 - Objeto necessário:
 - Unidades organizacionais: departamentos, a partir do organograma derivado do regimento interno, que permite a segregação dos custos da estrutura organizacional.
 - Objeto desejável:
 - **Arquitetura de processos**: conjunto de processos organizados de forma hierárquica, a partir da **cadeia de valor**, que permitem a segregação dos custos da estrutura organizacional orientada aos processos.
 - Objeto opcional (entre outros):
 - Bens e serviços que satisfazem necessidades internas de um órgão ou uma entidade.
- h) Definir os **objetos de custos finais**, bens e serviços entregues à sociedade, podendo fazer referência a qualquer entrega que satisfaça uma necessidade, associada à geração do valor público, se contemplados no **modelo de gerenciamento de custos**;

- i) Identificar os **sistemas estruturantes** e sistemas internos da organização e seus responsáveis, elementos estruturados do **sistema de informação de custos**, para prover bases de dados úteis ao **sistema de custos**, considerando necessidades de correções, com o objetivo de executar a atividade *verificar as fontes de dados de custos* do processo de trabalho *mensurar os custos*;
- j) Mapear os **elementos de custos**, representados por **contas contábeis** ou elementos/subelementos da **Natureza de Despesa Detalhada**, que irão compor o **modelo de gerenciamento de custos**, observando a relevância dos recursos consumidos na organização, tais como pessoal, tecnologia da informação (TI), prediais e demais serviços contratados;
- k) Mapear a dimensão física dos **elementos de custos**, quando houver, representada por dados que contribuam para a atribuição dos custos, tais como quantitativo de servidores, tempo de mão de obra, quilowatt consumido, metragem ocupada, material consumido;
- l) Mapear categorias de custos que conectem de forma estruturada elementos e **objetos de custos** que serão utilizadas no processo *divulgar as informações de custos*;
- m) Definir as ferramentas do **sistema de informação de custos** (*business intelligence*, diagramação, edição, desenvolvimento *web*, desenhos vetoriais, animações gráficas, entre outras) que serão utilizadas no processo de trabalho *divulgar as informações de custos*;
- n) Definir indicadores e metas de custos para subsidiar o processo de trabalho *controlar os custos*, alinhados ao **planejamento estratégico institucional**;
- o) Avaliar a aplicação do **sistema de custos** em unidades pilotos, com vistas a testar sua viabilidade previamente a sua eventual utilização em outras unidades;
- p) Elaborar nota técnica sobre como as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos atendem as necessidades gerenciais;
- q) Submeter a nota técnica à aprovação da **alta administração**;
- r) Divulgar as diretrizes e o escopo do **gerenciamento de custos** para conhecimento de toda a organização.

1.1.4. Documentação de entrada:

- a) Portaria STN nº 1.470, de 29 de junho de 2022 (Aprova o Manual do Processo Gerenciar Custos do Governo Federal);
- b) Portarias STN nº 157 de 09 de março de 2011 (Dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal) e nº 716, de 24 de outubro de 2011 (Dispõe sobre Sistema de Custos do Governo Federal);
- c) Portaria STN nº 518, de 17 de julho de 2018 (Aprova o Manual de Informações de Custos do Governo Federal – MIC); e
- d) Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 34, de 18 de novembro de 2021 (Aprova a NBC TSP 34 – Custos no Setor Público).

1.1.5. Documentação de saída:

- a) Nota Técnica das diretrizes e do escopo demarcados para o gerenciamento de custos.

1.2. Estruturar os objetos de custos

1.2.1. Descrição:

Consiste em identificar e codificar os **objetos de custos** definidos na atividade anterior. Conforme explicitado, tais objetos dependem do objetivo da informação pretendida para o **sistema de custos**. Tem por finalidade estruturar os **objetos de custos** para tornar possível a mensuração de custos.

1.2.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos; e
- b) Órgãos Centrais dos sistemas estruturantes.

1.2.3. Tarefas:

- a) Construir o **objeto de custo** unidades organizacionais, por meio da:
 - identificação das unidades organizacionais e seu respectivo nível hierárquico; e
 - codificação das unidades no **Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal (SIORG)** ou sistema equivalente, quando o órgão ou a entidade não estiver vinculada ao **SIORG**.
- b) Construir o **objeto de custo arquitetura de processos**, caso definido na atividade *demarcar as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos*, por meio da:
 - identificação da **arquitetura de processos** mapeada na **cadeia de valor**; e
 - codificação no **sistema de informação de custos** que permita executar o processo de trabalho *mensurar os custos*.
- c) Construir o **objeto de custo** bens e serviços produzidos nos processos gerenciais e de suporte, caso definido na atividade *demarcar as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos*, por meio da:
 - identificação dos bens e/ou serviços produzidos nos processos gerenciais e de suporte; e
 - codificação mais conveniente à organização no **sistema de informação de custos** que permita executar o processo de trabalho *mensurar os custos*.
- d) Construir o **objeto de custo final**, caso definido na atividade *demarcar as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos*, por meio da:
 - identificação dos bens e/ou serviços entregues à sociedade derivados de processos finalísticos;
 - identificação da unidade de medida quantificadora do custo unitário da entrega (bem ou serviço), quando cabível; e
 - codificação mais conveniente à organização em **sistema de informação de custos** que permita executar o processo de trabalho *mensurar os custos*.
- e) Documentar a estrutura de **objetos de custos** para compor a nota de que trata a tarefa “a” da atividade *documentar o sistema planejado*.

1.2.4. Documentação de entrada:

- a) Nota Técnica das diretrizes e do escopo demarcados para o gerenciamento de custos.

1.2.5. Documentação de saída:

- a) Estrutura de **objetos de custos** documentada.

1.3. Estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração

1.3.1. Descrição:

Consiste na definição do **método de custeio**, do **sistema de acumulação** e da **base de mensuração** para que o modelo reflita de forma mais adequada o custo do **objeto de custos**. Tem como finalidade definir a forma como os **objetos de custos (finais e/ou intermediários)** são custeados, sendo essencial para o êxito do gerenciamento de custos, uma vez que impacta os processos de trabalho *mensurar os custos, divulgar as informações de custos e controlar os custos*.

1.3.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

1.3.3. Tarefas:

- a) Definir o **sistema de acumulação** (**ordem de serviço/produção** ou **contínua**);
- b) Definir o **método de custeio**, sendo os principais: **direto**; **variável**; por **absorção parcial** e por **absorção integral (pleno)**;
 - Para análise comparativa entre órgãos e entidades ou suas unidades, adota-se **informação de custo padronizada**, sendo recomendável:
 - quando a comparação incidir sobre a mensuração do **objeto de custo final**, para não subestimar os insumos consumidos ou utilizados pelos órgãos e pelas entidades ou centros em comparação, adotar o custeio por **absorção integral (custeio pleno)**. Assim, os custos comparáveis resultam da atribuição de todos os custos, finalísticos e não finalísticos;
 - quando a comparação incidir sobre **objetos de custo intermediários**, escolher o **método de custeio** mais aderente às necessidades gerenciais e estabelecer quais **elementos de custos**, mapeados na atividade *demarcar as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos*, serão atribuídos aos **objetos de custos**;
 - avaliar a utilização do custeio baseado em atividades (**activity-based costing – ABC**), técnica de rastreamento dos custos indiretos aos **objetos de custos**, caso o órgão ou entidade adote **método de custeio** diferente do **direto** e a atribuição dos custos indiretos seja relevante para a organização;
 - determinar eventuais **direcionadores de custos** para rastreamento dos custos indiretos, quando existir relação de causa e efeito entre o direcionador e o insumo (**elementos de custos**), conforme o método adotado; e
 - determinar eventuais critérios de rateio, em bases razoáveis, para os custos indiretos remanescentes, conforme o método adotado.
 - Para outros fins, considerando o custo em relação ao benefício:
 - estabelecer quais **elementos de custos**, mapeados na atividade *demarcar as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos*, poderão ser atribuídos aos **objetos de custos**;
 - adotar o método mais aderente às necessidades gerenciais;
 - avaliar a utilização do custeio baseado em atividades (**activity-based costing – ABC**), técnica de rastreamento dos custos indiretos aos objetos de custos, caso o órgão ou entidade adote **método de custeio** diferente do **direto** e a atribuição dos custos indiretos seja relevante para a organização;
 - determinar **direcionadores de custos** para rastreamento dos custos

indiretos, quando existir relação de causa e efeito entre o direcionador e o insumo (**elementos de custos**), conforme o método adotado; e

- o determinar critérios de rateio, em bases razoáveis, para os custos indiretos remanescentes, conforme o método adotado.

- c) Definir a **base de mensuração** devendo, no mínimo, considerar o **custo histórico** e podendo também considerar **custo corrente**, **custo estimado** e **custo-padrão**;

- d) Verificar se os elementos de custos escolhidos na tarefa “h” da atividade demarcar as diretrizes e o escopo do gerenciamento de custos estão abrangidos pelas situações utilizadas pela Aba Centro de Custos do SIAFI Web ou se são suficientes para atribuir os custos do órgão; caso não estejam abrangidos ou não sejam suficientes, reportar o órgão central de custos sobre a possibilidade de alteração do efeito de situações ou verificar a necessidade de tratamento próprio desses elementos; e

- e) Documentar o **método de custeio**, o **sistema de acumulação** e a **base de mensuração** estruturados; para compor a nota de que trata a tarefa “a” da atividade *documentar o sistema planejado*.

1.3.4. Documentação de entrada:

- a) Nota Técnica das diretrizes e do escopo demarcados para o gerenciamento de custos.

1.3.5. Documentação de saída:

- a) **Método de custeio**, **sistema de acumulação** e **base de mensuração** estruturados.

1.4. Definir as funções e responsabilidades

1.4.1. Descrição:

Consiste em definir as funções e responsabilidades dos agentes no **sistema de custos**, nos níveis apropriados dentro da organização, em relação aos processos de trabalho *mensurar os custos*, *divulgar as informações de custos*, *controlar os custos* e *avaliar o gerenciamento de custos*. Tem como finalidade garantir que o sistema seja aplicado com sucesso, por meio do efetivo apoio da **alta administração** do órgão ou entidade.

1.4.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração;
- b) Gestores de centro de responsabilidade;
- c) Órgão Central de Custos; e/ou
- d) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

1.4.3. Tarefas:

- a) Definir responsáveis pelas atividades do processo de trabalho *mensurar os custos*: *verificar as fontes de dados de custos*; *atribuir os insumos ao objeto de custo intermediário*; *atribuir os insumos ao objeto de custo final*; e *validar os dados de custos atribuídos*;

- b) Definir responsáveis pelas atividades do processo de trabalho *divulgar as informações de custos*: *categorizar os custos atribuídos*; *preparar os dados de custos*; *preparar as informações de custos*; e *disponibilizar as informações de custos*;

- c) Definir responsáveis pelas atividades do processo de trabalho *controlar os custos: avaliar o desempenho; replanejar os custos; e relatar os controles de custos;*
- d) Definir responsáveis pelas atividades do processo de trabalho *avaliar o gerenciamento de custos: verificar as diretrizes, contexto e estrutura de custos; examinar a mensuração de custos; examinar a divulgação de custos; examinar o controle de custos; e relatar a avaliação do gerenciamento de custos;* e
- e) Documentar o rol de responsáveis para compor a nota de que trata a tarefa “a” da atividade *documentar o sistema planejado.*

1.4.4. Documentação de entrada:

- a) Nota Técnica das diretrizes e do escopo demarcados para o gerenciamento de custos.

1.4.5. Documentação de saída:

- a) Rol de responsáveis pelo sistema de custos documentado.

1.5. Documentar o sistema planejado

1.5.1. Descrição:

Consiste na institucionalização do **sistema de custos** por meio de portaria para divulgação na organização e de documentação de seus procedimentos para capacitação dos atores envolvidos nos processos de trabalho *mensurar os custos, divulgar as informações de custos e controlar os custos*. Tem como finalidade garantir que o gerenciamento de custos atenda as diretrizes da **alta administração** do órgão ou da entidade.

1.5.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração;
- b) Gestores de centro de responsabilidade;
- c) Órgão Central de Custos; e/ou
- d) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

1.5.3. Tarefas:

- a) Elaborar nota técnica consolidando documentação de saída das atividades anteriores;
- b) Submeter a nota técnica do gerenciamento de custos à apreciação da **alta administração** para aprovação;
- c) Elaborar manual de procedimentos do **sistema de custos**;
- d) Elaborar portaria de instituição do **sistema de custos**; e
- e) Divulgar o **sistema de custos** nos principais canais de comunicação da organização.

1.5.4. Documentação de entrada:

- a) Nota Técnica das diretrizes e do escopo demarcados para o gerenciamento de custos;
- b) Estrutura de **objetos de custos** documentada;
- c) **Método de custeio, sistema de acumulação e base de mensuração** estruturados; e

d) Rol de responsáveis pelo sistema de custos documentado.

1.5.5. Documentação de saída:

- a) Portaria de instituição do **sistema de custos**; e
- b) Manual de procedimentos do **sistema de custos**.

Capítulo II – Mensurar os custos

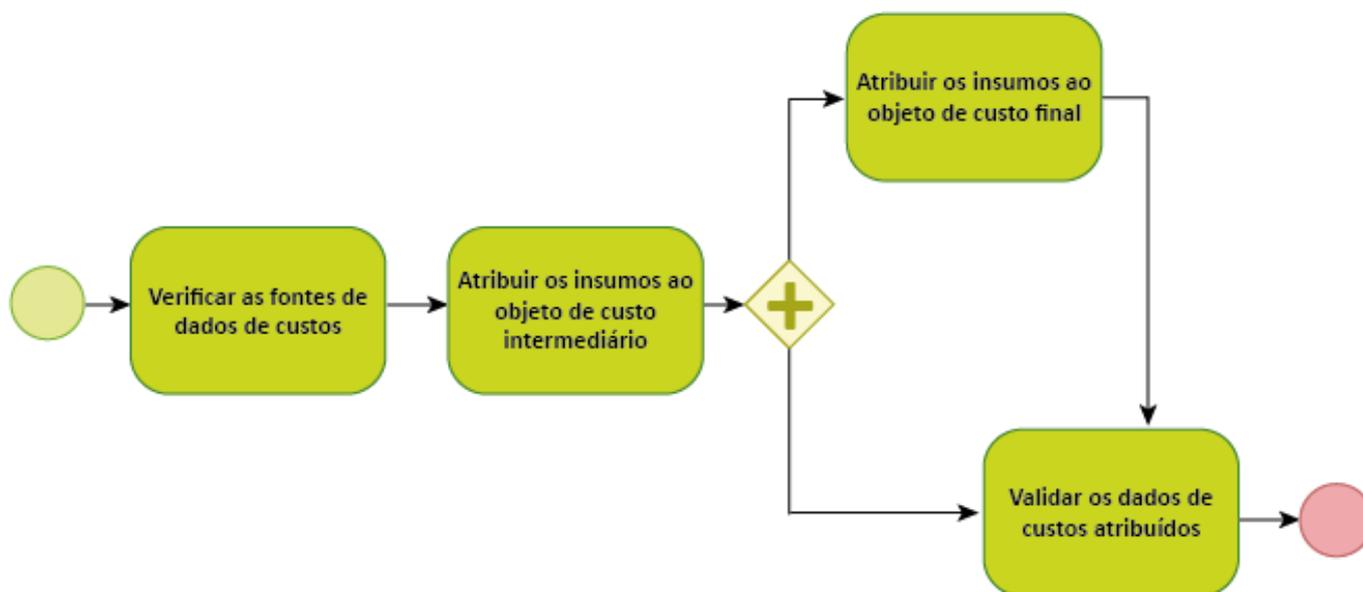
Mensurar os custos

a) Descrição:

Trata-se da aplicação do sistema de custos estabelecido no processo de trabalho *estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos*. Consiste na verificação das fontes de dados de entrada úteis ao sistema, para posterior identificação e atribuição dos insumos (**elementos de custos**) ao objeto (final ou intermediário) a ser custeado, bem como na validação dos dados de custos gerados. Tem por finalidade disponibilizar base de dados consistente para divulgação das informações de custos.

b) Diagrama do Processo de Trabalho:

Figura 03: Processo de Trabalho *Mensurar os custos*



2.1. Verificar as fontes de dados de custos

2.1.1. Descrição:

Consiste na constante verificação das fontes de dados de entrada para qualificação dos **elementos de custos** definidos no **sistema de custos**. As tarefas dessa atividade devem possuir periodicidade de execução de forma a garantir que as fontes de dados estejam aptas à atribuição. Tem por finalidade dar suporte à atividade *atribuir os insumos ao objeto de custo intermediário e atribuir os insumos ao objeto de custo final*.

2.1.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

2.1.3. Tarefas:

- a) Investigar a base de dados dos **sistemas estruturantes**; sendo que:
 - Em relação ao **Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI**, recomenda-se:
 - Verificar a consistência da tabela de centro de custos, em relação ao objeto construído na atividade *estruturar os objetos de custos*, que será utilizada no Detalhamento de Custo (Detacusto);
 - Verificar se o código do órgão no SIAFI está devidamente associado ao código **SIORG** do órgão ou entidade para a correta identificação do **objeto de custos** unidades organizacionais;
 - Verificar a necessidade de marcação para as **situações** do SIAFI Web que representam custo;
 - Verificar se os recursos consumidos (**elementos de custos**) são representados por **contas contábeis** ou elementos/subelementos da **Natureza de Despesa Detalhada** de forma consistente no sistema; e
 - Verificar a aplicação do **regime de competência** e dos procedimentos contábeis nos registros que envolvem os **elementos de custos**, em especial a consistência entre **contas contábeis** e natureza de despesas detalhadas.
 - Em relação ao **Sistema Integrado de Administração de Pessoal – SIAPE**, recomenda-se:
 - Verificar se os códigos de unidades organizacionais – UORGs do SIAPE estão devidamente associados aos códigos de unidades do **SIORG** pelo módulo **Estrutura Organizacional – EORG** para a correta identificação do **objeto de custos** unidades organizacionais;
 - Verificar se a força de trabalho está devidamente registrada na unidade de exercício e se os atributos estão devidamente refletidos no sistema (por exemplo: cargos, funções, situação vínculo, escolaridade); e
 - Em relação ao **Sistema Integrado de Gestão Patrimonial – SIADS**, recomenda-se:
 - Verificar se os códigos de unidades organizacionais – UORGs do SIADS estão devidamente associados aos códigos de unidades do **SIORG**, conforme nível hierárquico definido no sistema de custos; e
 - Verificar se há outros atributos relevantes ao sistema de custos, assim como o quantitativo de itens de materiais consumidos (imediatamente ou por requisição) e materiais

permanentes.

▪ Em relação ao **Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal – SIORG**, recomenda-se:

○ Verificar se a estrutura organizacional e outros atributos relevantes estão devidamente refletidos no sistema (por exemplo: natureza jurídica e sigla).

▪ Em relação ao **Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP, Sistema de Concessão de Diárias e Passagens - SCDP, Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais – SIASG** e demais estruturantes, recomenda-se:

○ Verificar se as fontes de dados relevantes estão devidamente refletidas nos sistemas (por exemplo: quantitativo de passagens, produtos orçamentários e contratos realizados).

b) Investigar a base de dados dos sistemas internos, a fim de verificar se os direcionadores e critérios de rateio, bem como outras fontes de dados necessárias ao sistema de custos estão devidamente refletidas nos sistemas; e

c) Propor correções aos responsáveis pelas fontes de dados, se necessário, diante de todas as verificações das tarefas anteriores.

2.1.4. Documentação de entrada:

a) Portaria de instituição do **sistema de custos**; e

b) Manual de operacionalização do **sistema de custos**.

2.1.5. Documentação de saída:

a) Fontes de dados de entrada verificadas.

2.2. Atribuir os insumos ao objeto de custo intermediário

2.2.1. Descrição:

Consiste na identificação e atribuição dos insumos (**elementos de custos**) ao objeto intermediário a ser custeado. Tem por finalidade mensurar o custo do **objeto de custo intermediário**.

2.2.2. Ator(es) da Atividade:

a) Órgão Central de Custos; e/ou

b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

2.2.3. Tarefas:

a) Analisar a atribuição do elemento de custo às unidades organizacionais, sendo que:

- Caso seja direta: relacionar a grandeza monetária do elemento de custo e, quando couber, sua correspondente dimensão física, com uma unidade organizacional específica, e, conforme o caso, associar o resultado:

- diretamente com um elemento da **arquitetura de processos** específico; e, conforme o caso, associar o resultado:

- i. diretamente com um bem ou serviço produzido nos processos gerenciais e de suporte; ou

ii. indiretamente com dois ou mais bens ou serviços mediante direcionadores ou critérios definidos na atividade *estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração*;

- indiretamente com dois ou mais elementos da **arquitetura de processos** específicos mediante direcionadores ou critérios definidos na atividade *estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração*; e

- indiretamente aos bens ou serviços mediante direcionadores ou critérios definidos na atividade *estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração*.

- Caso seja indireta: relacionar a grandeza monetária do elemento de custo com duas ou mais unidades organizacionais específicas mediante direcionadores ou critérios definidos na atividade *estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração*.

2.2.4. Documentação de entrada:

a) Fontes de dados de entrada verificadas.

2.2.5. Documentação de saída:

a) Insumos atribuídos aos **objetos de custos intermediários**.

2.3. Atribuir os insumos ao objeto de custo final

2.3.1. Descrição:

Consiste na identificação e atribuição dos insumos (**elementos de custos**) ao objeto final a ser custeado. Tem por finalidade mensurar o custo do **objeto de custo final**.

2.3.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

2.3.3. Tarefas:

a) Verificar se há atribuição de **elementos de custos** na **arquitetura de processos**, sendo que:

- Caso exista, relacionar a grandeza monetária do processo finalístico e, quando couber, sua correspondente dimensão física, com um bem ou serviço. E, na hipótese de o **método de custeio** adotado ser o **pleno**, deve-se ainda, relacionar a grandeza monetária dos processos gerenciais e de suporte ao processo finalístico com mais de um bem ou serviço mediante direcionadores ou critérios definidos na atividade *estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração*.

- Caso existam **elementos de custos** que sejam atribuídos somente nas unidades organizacionais:

- Relacionar a grandeza monetária da unidade organizacional e, quando couber, sua correspondente dimensão física, com um bem ou serviço, desde que este seja único e de responsabilidade exclusiva da unidade, permitindo apropriação de forma objetiva e fácil, conforme definido na atividade *estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração*; e

- Relacionar a grandeza monetária da unidade organizacional com os bens ou serviços mediante direcionadores ou critérios definidos na atividade *estruturar o método de custeio, o sistema de acumulação e a base de mensuração*.

2.3.4. Documentação de entrada:

a) Insumos atribuídos aos **objetos de custos intermediários**.

2.3.5. Documentação de saída:

a) Insumos atribuídos aos **objetos de custos finais**.

2.4. Validar os dados de custos atribuídos

2.4.1. Descrição:

Consiste na validação dos dados de custos gerados após as atividades de *atribuir os insumos ao objeto de custo intermediário e final*. Tem por finalidade avaliar a **representação fidedigna** para garantir integridade ao processo de trabalho *divulgar informação de custos*.

2.4.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

2.4.3. Tarefas:

a) Analisar se os custos atribuídos aos objetos intermediários e/ou finais representam fidedignamente os recursos consumidos, por meio da verificação de eventuais erros de operacionalização nos **sistemas estruturantes** sobre centro de custos, unidade **SIORG**, UG beneficiada, **natureza de despesa detalhada**, mês de referência e demais atributos da informação; e

b) Analisar se os custos atribuídos indiretamente representam fidedignamente os recursos consumidos, por meio da verificação da existência de **correlação linear** positiva e significativa entre os **direcionadores de custos** e/ou critérios e os **elementos de custos**.

2.4.4. Documentação de entrada:

a) Insumos atribuídos aos **objetos de custos intermediários** e/ou insumos atribuídos aos **objetos de custos finais**.

2.4.5. Documentação de saída:

a) Custos atribuídos para divulgação das informações de custos.

Capítulo III - Divulgar as informações de custos

Divulgar as informações de custos

a) Descrição:

Trata-se da análise e estruturação dos dados gerados no processo de trabalho *mensurar os custos*, mediante ferramentas que possibilitem transformá-los em informações úteis. Tem por finalidade evidenciar informações para o processo de trabalho *controlar os custos*.

b) Diagrama do Processo de Trabalho:

Figura 04: Processo de Trabalho *Divulgar as informações de custos*



3.1 Categorizar os custos atribuídos

3.1.1. Descrição:

Consiste em classificar de forma conexa os elementos e **objetos de custos** de modo a estruturá-los em categorias úteis ao usuário da informação, conforme o **modelo de gerenciamento de custos**. Tem por finalidade dar suporte à atividade *elaborar relatórios de custos*.

3.1.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos;

3.1.3. Tarefas:

- a) Validar as categorias de custos previamente mapeadas na atividade *demarcar diretrizes e escopo de aplicação do gerenciamento de custos*, conforme as necessidades do usuário da informação; e
- b) Categorizar os custos atribuídos em agrupamentos, tais como:
 - **Custos diretos** e **Custos indiretos**;
 - **Custos fixos** e **Custos variáveis**;
 - Custos para tomada de decisões e Custos para transparência;
 - **Custos controláveis** e **Custos não controláveis**, em relação aos diferentes níveis gerenciais;
 - **Custos de operação e manutenção** e demais custos não associados à operação e manutenção do órgão ou entidade;
 - Custos dos processos finalísticos, gerenciais ou de suporte;
 - **Custos relacionados a Pessoal**;
 - Custos relevantes, em relação à importância monetária face ao somatório de custos; e
 - demais agrupamentos, por afinidade da natureza dos recursos.

3.1.4. Documentação de entrada:

- a) Custos atribuídos para divulgação das informações de custos.

3.1.5. Documentação de saída:

- a) Custos atribuídos categorizados.

3.2 Preparar os dados de custos

3.2.1. Descrição:

Consiste na preparação dos dados de custos atribuídos, mediante extração, transformação, análises e projeções. Tem por finalidade qualificar os dados que serão utilizados na atividade *preparar as informações de custos*.

3.2.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

3.2.3. Tarefas:

a) Extrair os dados das fontes disponíveis (**Tesouro Gerencial**, outros **sistemas estruturantes** e sistemas internos do próprio órgão);

b) Tratar os dados, mediante rotinas e procedimentos, para sua transformação em informações;

c) Analisar as categorias, e seus componentes, conforme adotado no **modelo de gerenciamento de custos**, considerando por exemplo:

- participação relativa;
- variações temporais verificadas no órgão ou na entidade;
- variações verificadas entre órgãos, entidades ou **centros de responsabilidade**;
- variações verificadas em relação ao planejado; e
- indicadores e metas.

d) Caso identificado algum erro de atribuição após a análise dos custos categorizados, retornar às atividades *atribuir os insumos ao objeto de custo intermediário* e *atribuir os insumos ao objeto de custo final* para correção;

e) Elaborar projeções de custos por meio de técnicas estatísticas apropriadas ao modelo; e

f) Estudar rotinas e procedimentos de extração e transformação de dados, buscando sua automatização e identificando as correções necessárias.

3.2.4. Documentação de entrada:

- a) Custos atribuídos categorizados.

3.2.5. Documentação de saída:

- a) Dados de custos preparados.

3.3 Preparar as informações de custos

3.3.1. Descrição

Consiste na conversão dos dados de custos preparados em informações úteis, nos formatos definidos no **sistema de informação de custos**. Tem por finalidade divulgar os fenômenos do período e suas possíveis causas para subsidiar o processo de trabalho *controlar os custos*.

3.3.2. Ator (es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

3.3.3. Tarefas:

a) Gerar a formatação da informação por meio de gráficos, tabelas, relatórios ou outras formas de apresentação;

b) Elaborar notas, conforme o caso, que expliquem e contextualizem as informações

em linguagem compreensível ao usuário; e

c) Estudar rotinas e procedimentos de geração da informação, buscando sua automatização.

3.3.4. Documentação de entrada:

a) Dados de custos preparados.

3.3.5. Documentação de saída:

a) Informações de custos preparadas.

3.4. Disponibilizar as informações de custos

3.4.1. Descrição

Consiste na disponibilização das informações de custos aos usuários. Tem por finalidade atender aos propósitos do processo de trabalho *controlar os custos*.

3.4.2. Ator (es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

3.4.3. Tarefas:

- a) Definir o meio de disponibilização, por exemplo, painel digital, relatórios, boletins, entre outros;
- b) Definir o *layout* de apresentação das informações de custos geradas;
- c) Construir o meio de disponibilização, conforme o *layout* de apresentação;
- d) Definir o ambiente de acesso que será disponibilizado aos usuários; e
- e) Disponibilizar acesso aos usuários.

3.4.4. Documentação de entrada:

a) Informações de custos preparadas.

3.4.5. Documentação de saída:

a) Informações de custos disponibilizadas.

Capítulo IV - Controlar os custos

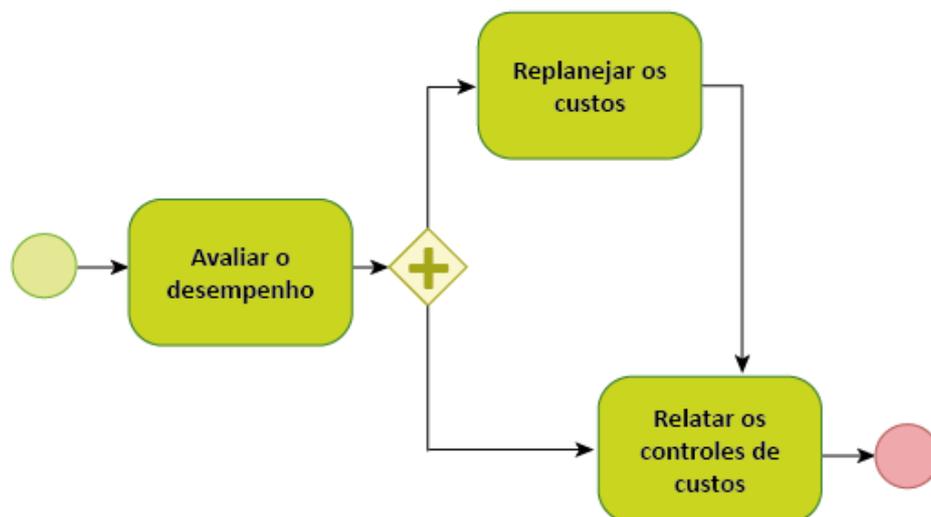
Controlar os custos

a) Descrição:

Trata-se do controle dos custos pelos gestores com base nos relatórios gerados no processo de trabalho *divulgar as informações de custos*. Tem por finalidade melhorar a utilização dos recursos por meio das atividades: *avaliar o desempenho*; *replanejar os custos* e *relatar os controles de custos*.

b) Diagrama do Processo de Trabalho:

Figura 05: Processo de Trabalho *Controlar os custos*



4.1. Avaliar o desempenho

4.1.1. Descrição:

Consiste na avaliação sobre o desempenho do **centro de responsabilidade** em relação à utilização dos recursos consumidos, demonstrada no processo de trabalho *divulgar as informações de custos*. Tem por finalidade estimular a melhoria contínua do desempenho.

4.1.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração; e
- b) Gestores de centro de responsabilidade.

4.1.3. Tarefas:

- a) Verificar o desempenho por meio das informações de custos disponibilizadas, a fim de avaliar os **elementos de custos** ou **objetos de custos**, conforme sua adequação em relação ao consumo de recursos, mediante análises de:
 - participação relativa;
 - variações temporais verificadas no órgão ou na entidade;
 - variações verificadas entre órgãos, entidades ou **centros de responsabilidade**;
 - variações verificadas em relação ao planejado;
 - indicadores e metas;
 - entre outras.

4.1.4. Documentação de entrada:

- a) Informações de custos disponibilizadas.

4.1.5. Documentação de saída:

- a) Avaliação de desempenho realizada.

4.2. Replanejar os custos

4.2.1. Descrição:

Consiste em replanejar os custos quando a utilização dos recursos for avaliada como inadequada e estiverem na alçada de competência do gestor. Tem por finalidade melhorar o desempenho do **centro de responsabilidade**.

4.2.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração; e
- b) Gestores de centro de responsabilidade.

4.2.3. Tarefas:

- a) Propor medidas para realocar os recursos; e
- b) Implementar as medidas para realocar os recursos.

4.2.4. Documentação de entrada:

- a) Avaliação de desempenho realizada.

4.2.5. Documentação de saída:

- a) Medidas de replanejamento.

4.3. Relatar os controles de custos

4.3.1. Descrição:

Consiste no relato dos gestores quanto ao controle exercido sobre os custos, inclusive considerando os riscos envolvidos. Tem por finalidade encerrar o ciclo do gerenciamento de custos.

4.3.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração; e
- b) Gestores de centro de responsabilidade.

4.3.3. Tarefas:

- a) Relatar os custos validados pelo gestor;
- b) Relatar os custos reprogramados pelo gestor;
- c) Relatar os custos em que o gestor possui limitações para realizar a reprogramação;
- e
- d) Relatar os custos para os quais a informação não permite o controle, indicando, quando possível, as evoluções necessárias ao **sistema de custos** para a geração das informações complementares.

4.3.4. Documentação de entrada:

- a) Avaliação de desempenho realizada; e
- b) Medidas de replanejamento.

4.3.5. Documentação de saída:

- a) Controle de custos documentado.

Capítulo V – Avaliar o gerenciamento de custos

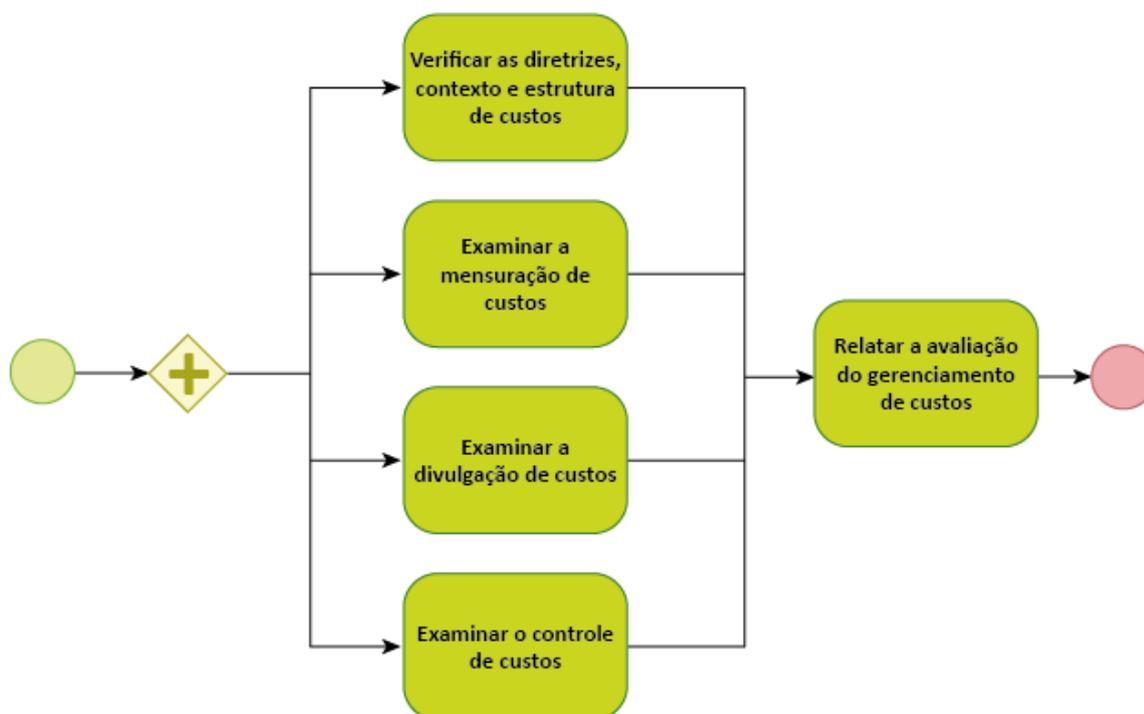
Avaliar o gerenciamento de custos

a) Descrição:

Trata-se da verificação do êxito do **sistema de custos** em gerar informações úteis ao gerenciamento de custos, resultantes da harmonia entre fornecedor e usuário, desde a identificação até o suprimento das necessidades de informação, por meio do planejamento, mensuração, divulgação e controle. Tem por finalidade auxiliar o exercício da **governança pública** em suas obrigações de avaliar, direcionar e monitorar a gestão quanto ao cumprimento da missão institucional.

b) Diagrama do Processo de Trabalho:

Figura 06: Processo de Trabalho Avaliar o gerenciamento de custos



5.1. Verificar as diretrizes, contexto e estrutura de custos

5.1.1. Descrição:

Consiste na avaliação das diretrizes, do contexto e da estrutura, ou seja, do planejamento do **sistema de custos**. Tem por finalidade verificar se o sistema atende às necessidades da gestão, melhorando-o continuamente como efetivo instrumento de **governança pública**.

5.1.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração;
- b) Gestores de centro de responsabilidade;
- c) Órgão Central de Custos; e/ou
- d) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

5.1.3. Tarefas:

- a) Avaliar as diretrizes e o escopo de aplicação do gerenciamento de custos;
- b) Avaliar os **objetos de custos** estruturados;
- c) Avaliar o **método de custeio**, o **sistema de acumulação** e a **base de mensuração** estruturados;
- d) Avaliar a definição de responsabilidades pela execução do **sistema de custos**;
- e) Avaliar a documentação do **sistema de custos**; e
- f) Avaliar a execução das tarefas anteriores em relação aos conhecimentos, habilidades, atitudes e resultados **(CHAR)** dos colaboradores quanto ao estabelecimento das diretrizes, contexto e estrutura de custos.

5.1.4. Documentação de entrada:

- a) Controle de custos documentado.

5.1.5. Documentação de saída:

- a) Verificação de diretrizes, contexto e estrutura de custos documentada.

5.2. Examinar a mensuração de custos

5.2.1. Descrição:

Consiste no exame da mensuração de custos, verificando sua conformidade em relação ao **sistema de custos** planejado. Tem por finalidade a melhoria contínua na atribuição dos insumos aos **objetos de custos**.

5.2.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

5.2.3. Tarefas:

- a) Avaliar a verificação das fontes de dados de custos;
- b) Avaliar a atribuição dos insumos ao **objeto de custo intermediário**;

- c) Avaliar a atribuição dos insumos ao **objeto de custo final**;
- d) Avaliar a validação dos dados de custos atribuídos; e
- e) Avaliar a execução das tarefas anteriores em relação aos conhecimentos, habilidades, atitudes e resultados (**CHAR**) dos colaboradores quanto à mensuração de custos.

5.2.4. Documentação de entrada:

- a) Controle de custos documentado.

5.2.5. Documentação de saída:

- a) Exame da mensuração de custos documentado.

5.3. Examinar a divulgação das informações de custos

5.3.1. Descrição:

Consiste na avaliação da divulgação das informações de custos, verificando sua conformidade em relação ao **sistema de custos** planejado. Tem por finalidade a melhoria contínua na comunicação das informações de custos, por meio de sua apresentação com formato e clareza adequados aos seus usuários.

5.3.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Órgão Central de Custos; e/ou
- b) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

5.3.3. Tarefas:

- a) Avaliar a categorização dos custos atribuídos;
- b) Avaliar a preparação dos dados de custos;
- c) Avaliar a preparação das informações de custos;
- d) Avaliar a disponibilização das informações de custos; e
- e) Avaliar a execução das tarefas anteriores em relação aos conhecimentos, habilidades, atitudes e resultados (**CHAR**) dos colaboradores quanto à divulgação de custos.

5.3.4. Documentação de entrada:

- a) Controle de custos documentado.

5.3.5. Documentação de saída:

- a) Exame da divulgação dos custos documentado.

5.4. Examinar o controle de custos

5.4.1. Descrição:

Consiste na avaliação sobre a eficácia no controle dos custos, verificando sua conformidade em relação ao **sistema de custos** planejado. Tem por finalidade a melhoria contínua no uso das informações de custos nos processos decisórios do órgão ou da entidade.

5.4.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração;
- b) Gestores de centro de responsabilidade;
- c) Órgão Central de Custos; e/ou
- d) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

5.4.3. Tarefas:

- a) Verificar a avaliação do desempenho;
- b) Verificar o replanejamento dos custos;
- c) Verificar o relato do controle dos custos; e
- d) Avaliar a execução das tarefas anteriores em relação aos conhecimentos, habilidades, atitudes e resultados (**CHAR**) dos colaboradores quanto ao controle de custos.

5.4.4. Documentação de entrada:

- a) Controle de custos documentado.

5.4.5. Documentação de saída:

- a) Exame do controle de custos documentado.

5.5. Relatar a avaliação do gerenciamento de custos

5.5.1. Descrição:

Consiste na documentação sobre a avaliação do gerenciamento dos custos. Tem como finalidade a melhoria contínua do gerenciamento de custos, garantindo sua utilização como ferramenta de **governança pública**.

5.5.2. Ator(es) da Atividade:

- a) Alta administração;
- b) Gestores de centro de responsabilidade;
- c) Órgão Central de Custos; e/ou
- d) Órgãos Setoriais/Seccionais de Custos.

5.5.3. Tarefas:

- a) elaborar nota técnica consolidando documentação de saída das atividades anteriores.

5.5.4. Documentação de entrada:

- a) Verificação de diretrizes, contexto e estrutura de custos documentada;
- b) Exame da mensuração de custos documentado;
- c) Exame da divulgação dos custos documentado; e
- d) Exame do controle de custos documentado.

5.5.5. Documentação de saída:

- a) Nota técnica de avaliação do gerenciamento dos custos.

Glossário

Alta administração: Ministros de Estado, ocupantes de cargos de natureza especial, ocupantes de cargo de nível 6 do Grupo-Direção e Assessoramento Superiores - DAS e presidentes e diretores de autarquias, inclusive as especiais, e de fundações públicas ou autoridades de hierarquia equivalente.

Arquitetura de processos: define processos primários, de suporte e gerenciamento de uma organização, bem como a correlação desses processos a fluxos de trabalho e atividades necessários para a entrega de um produto ou serviço. Também define o inter-relacionamento entre processos e o relacionamento de processos com clientes e partes interessadas.

Base de mensuração corresponde à dimensão financeira que reflete de modo mais adequado o custo dos serviços, a capacidade operacional e a capacidade financeira da entidade de forma que seja útil para a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão. As bases mais comuns à contabilidade de custos são:

- **custo histórico:** quando se pretende obter o custo correspondente ao caixa ou a equivalentes de caixa ou ao valor de outra importância fornecida à época de sua incidência;
- **custo corrente:** quando se pretende obter o custo que reflete o ambiente econômico vigente na data de mensuração;
- **custo estimado:** quando se pretende obter o custo projetado para subsidiar o processo de planejamento; pode basear-se em orçamentos, instrumentos estatísticos, acontecimentos passados e na experiência dos responsáveis pelos objetos de custos; e
- **custo-padrão:** quando se pretende obter o custo alvo, devendo indicar um custo parametrizado de produção de determinado bem ou serviço que deverá ser perseguido. A única diferença entre os custos estimados e os custos-padrão é que estes são calculados com a ajuda das informações operacionais padronizadas.

Cadeia de valor: é uma ferramenta de diagnóstico e gestão que permite representar uma organização como um conjunto de subsistemas (atividades), com entradas (insumos), processos de transformação e saídas (produtos). A forma como as atividades da cadeia de valor são organizadas e executadas influencia os custos e afeta os resultados da organização.

Centro de responsabilidade: é a unidade, definida no modelo de gerenciamento de custos, que é responsável por conduzir atividades e disponibilizar bens ou serviços, cujos recursos e resultados podem ser distinguíveis de outros centros e seus gestores devem prestar contas à alta administração da entidade.

CHAR: é uma sigla para conhecimentos, habilidades, atitudes e resultados. O passo inicial para a construção de qualquer competência é a aquisição de conhecimentos teóricos, mas são as habilidades (práticas) que trarão maestria para executar a tarefa. Em seguida, as atitudes (comportamentos) complementam o conhecimento e as habilidades (buscar fazer). Contudo, ao CHA deve ser agregado o componente resultados, gerando o compromisso de que a competência não ficará “estacionada” na organização. A competência profissional, portanto, é um conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes que terão maior valor se colocados em prática, buscando resultados (R). De nada adianta “armazenar” tal competência se ela não for aplicada e gerar valor.

Conta contábil: é a expressão qualitativa e quantitativa de fatos de mesma natureza, evidenciando a composição, variação e estado do patrimônio. As contas são agrupadas segundo suas funções, possibilitando determinar os custos das operações do governo.

Correlação linear: correlação mensura a direção e o grau da relação linear entre duas variáveis quantitativas, por exemplo, o coeficiente de correlação de Pearson. Este coeficiente assume apenas valores entre -1 e 1. Se for igual a 1, significa que há uma correlação positiva perfeita entre as duas variáveis. Se for igual a -1, uma correlação negativa perfeita entre as duas variáveis (se uma aumenta, a outra sempre diminui). E se for igual a zero, significa que as duas variáveis não dependem linearmente uma da outra, embora possa existir uma dependência não linear.

Pode-se interpretar os valores calculados do coeficiente de correlação de Pearson da seguinte forma:

- d) acima de 0.9 positivo ou negativo indica uma correlação muito forte.
- e) 0.7 a 0.9 positivo ou negativo indica uma correlação forte.
- f) 0.5 a 0.7 positivo ou negativo indica uma correlação moderada.
- g) 0.3 a 0.5 positivo ou negativo indica uma correlação fraca.
- h) abaixo de 0.3 positivo ou negativo indica uma correlação desprezível.

Contudo, cabe lembrar que correlação é diferente de causalidade. Ou seja, ainda que a correlação meça o grau de interdependência entre duas variáveis, constatar que uma variável tende a se elevar quando outra variável aumenta (ou diminui) é bastante diferente de verificar que uma variável causa outra variável. A simples existência de uma relação estatística entre duas variáveis verificada através de correlação não implica uma relação causal entre as variáveis analisadas.

Custos de operação e manutenção: correspondem aos recursos consumidos pelos órgãos e entidades na execução dos processos de negócio (finalísticos, gerenciais e de suporte) por meio de suas unidades administrativas. Por exemplo, no Relatório Foco em Custos são desdobrados em Custos de Mão de Obra, Custos de Funcionamento e Demais custos de operação e manutenção.

Custo controlável: representa a utilização de recursos na qual o gestor exerce influência sobre o consumo e o desempenho esperado na aplicação desses recursos.

Custo não controlável: representa a utilização de recursos que não pode ter seu controle atribuído a um gestor de determinado nível hierárquico.

Custos relacionados a pessoal: conjunto dos insumos que tendem a variar em proporção semelhante ao custo de mão de obra, pela existência de correlação linear positiva e significativa com o quantitativo de pessoal.

Direcionador de custo: é o indicador que permite estabelecer a relação de causa e efeito para alocação dos custos indiretos.

Elementos de custos: correspondem aos insumos/recursos consumidos ou utilizados para a obtenção de bens e serviços. A forma física não é uma condição necessária para identificá-los, podendo ser considerado qualquer insumo disposto para o processo produtivo. Por exemplo, força de trabalho, serviços de terceiros, materiais diretos e de consumo, equipamentos de informática e recursos financeiros, que têm no orçamento público sua principal fonte de financiamento.

Estrutura Organizacional (EORG): é um instrumento de automação para a gestão do cadastro de estruturas organizacionais, que possibilita a entrada única de informações devido à integração com o SIORG e a sincronização com os sistemas legados (SIAPE e SIAPECAD), visando a transparência e celeridade dos processos, bem como trazendo inovações como a geração de pesquisas, históricos e elaboração de relatórios gerenciais.

Governança pública: conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.

Modelo de gerenciamento de custos: consiste no conjunto de diretrizes, escopo de aplicação, objetos de custo, sistema de acumulação, método de custeio e bases de mensuração, necessários ao gerenciamento de custos.

Método de custeio: se refere ao método de atribuição de custos e está associado ao processo de identificação do custo ao objeto que está sendo custeado. Os principais métodos de custeio são: direto, variável, por absorção parcial e por absorção integral (pleno).

- **custeio direto:** aquele que apropria aos objetos de custos apenas os custos diretos, quer fixos ou variáveis, desde que possam ser perfeitamente identificáveis.

- **custeio variável:** considera como sendo dos objetos de custos exclusivamente seus custos variáveis, quer diretos ou indiretos.

- **custeio por absorção parcial:** atribui aos objetos de custos todos os custos diretos e parcela dos custos indiretos, mediante direcionadores de custos (rastreamento) ou bases de rateio razoáveis e consistentes.

- **custeio por absorção integral ou custeio pleno:** atribui aos objetos de custos todos os custos diretos e indiretos, mediante direcionadores de custos (rastreamento) ou bases de rateio razoáveis e consistentes.

Natureza de Despesa Detalhada: é a estrutura completa da natureza de despesa que contempla a dimensão financeira da classificação quantitativa da despesa. A partir dos itens da estrutura, obtemos o efeito econômico da realização da despesa (categoria econômica da despesa), a classe de gasto que realizou a despesa (grupo de natureza de despesa), a forma em que foram aplicados os recursos (modalidade de aplicação) e os insumos utilizados ou adquiridos (elemento e subelemento de despesa).

Objeto de custo: é a unidade para a qual se deseja identificar, mensurar e avaliar os custos. O conceito de objeto de custo é amplo, podendo ser considerado como tal qualquer item no qual os custos conseguem ser identificados e que tem relevância para a gestão. A quantidade de objetos de custos influencia o nível de granularidade e de complexidade do modelo de gerenciamento de custos. São classificados em objeto de custo final e objeto de custo intermediário.

- **objetos de custos finais:** são os bens e serviços entregues à sociedade, podendo fazer referência a qualquer entrega que satisfaça uma necessidade, associada à geração do valor público.

- **objetos de custos intermediários:** são aqueles objetos cujos custos, sendo ou não atribuídos aos objetos de custos finais, são de interesse da entidade por representarem informações úteis para a gestão.

Órgão Central de Custos: no âmbito federal, é representado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN. Tem papel fundamental no sistema de custos por meio da orientação e supervisão das unidades de gestão interna dos órgãos setoriais e seccionais de custos, auxiliando o planejamento e execução de modelos de gerenciamento de custo.

Órgãos Setoriais de Custos: são as unidades de gestão interna dos Ministérios e da Advocacia-Geral da União, responsáveis pelo acompanhamento de custos no Sistema de Informações de Custos – SIC, ou outro sistema de informação de custos equivalente ou complementar. E, de forma facultativa, são as unidades de gestão interna do Poder Legislativo, do Poder Judiciário, da Defensoria Pública da União e do Ministério Público da União que podem integrar o Sistema de Custos do Governo Federal como órgãos setoriais.

Órgãos Seccionais de Custos: são as unidades subordinadas a um órgão setorial de custos. Embora desenvolvam modelo de gerenciamento de custos por iniciativa própria, visando atender necessidades gerenciais internas, seu modelo pode estar sujeito a adequações ao modelo do órgão subordinante por meio de integração metodológica ou sistêmica.

Planejamento estratégico: processo sistêmico de estabelecimento da estratégia para, a partir de uma condição presente e do entendimento do que é a organização e qual o seu papel, e considerando a análise do contexto, alcançar uma situação futura desejada, buscando sempre maior efetividade dos resultados e eficiência da gestão dos recursos.

Regime de competência: é o regime contábil segundo o qual transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem (não necessariamente quando caixa e equivalentes de caixa são recebidos ou pagos). As transações e os eventos devem ser registrados contabilmente e reconhecidos nas demonstrações contábeis dos períodos a que se referem. O registro dos custos deve ocorrer no momento do consumo ou utilização dos recursos (período a que compete), mesmo que o desembolso ocorra em período diferente.

Representação fidedigna: para ser útil como informação contábil, a informação deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar. A representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material. A informação que representa fielmente um fenômeno econômico ou outro fenômeno retrata a substância da transação, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica.

Sistema de acumulação: corresponde à forma como os custos são acumulados e atribuídos aos bens e serviços e outros objetos de custos e está relacionado ao fluxo físico e real da produção. Os sistemas de acumulação de custos no setor público ocorrem por ordem de serviço ou produção e de forma contínua.

- **Sistema de acumulação contínua:** é o sistema de acumulação que compreende demandas de caráter continuado e que são acumuladas ao longo do tempo, período a período.

- **Sistema de acumulação por ordem de serviço ou produção:** é o sistema de acumulação que compreende especificações predeterminadas do serviço ou produto demandado, com tempo de duração limitado. As ordens são mais adequadas para tratamento dos custos de investimentos e de projetos específicos, por exemplo, as obras e benfeitorias.

Sistemas estruturantes: são plataformas tecnológicas (*softwares*), gerenciadas pelos órgãos centrais, que dão suporte ao funcionamento dos sistemas estruturadores. São exemplos de sistemas estruturantes o Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal (SIORG), Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), Sistema Integrado de Administração de Pessoal (SIAPE), Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP), Sistema de Concessão de Diárias e Passagens (SCDP), Sistema Integrado de Gestão Patrimonial (SIADS), Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (SIASG) e o projeto em andamento do Sistema de Gestão Integrada dos Imóveis Públicos Federais (SPUnet). Por sua vez, os sistemas estruturadores são mecanismos de organização por temas da administração pública federal. Esses temas correspondem às atividades de pessoal, orçamento, estatística, administração financeira, contabilidade e auditoria, e serviços gerais, além de outras atividades auxiliares comuns a todos os órgãos da Administração que, a critério do Poder Executivo, necessitem de coordenação central.

- **Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal (SIORG):** é o sistema que dá suporte às atividades de organização e inovação institucional da administração pública federal direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo sobre informações de estruturas; competências; cargos em comissão e funções de confiança; regimento interno; e endereços e contatos institucionais.

Para fins de integração, os sistemas informatizados da administração pública federal utilizarão a tabela de unidades organizacionais do sistema informatizado do SIORG como referência para o cadastro de órgãos, de entidades e de unidades administrativas.

- **Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI):** consiste no principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo. É um sistema informatizado que processa e controla, por meio de terminais instalados em todo o território nacional, a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos da Administração Pública Direta Federal, das autarquias, fundações e empresas públicas federais e das sociedades de economia mista que estiverem contempladas no Orçamento Fiscal e/ou no Orçamento da Seguridade Social da União.

- **Sistema Integrado de Administração de Pessoal (SIAPE):** é um sistema de abrangência nacional criado com a missão de integrar todas as plataformas de gestão da folha de pessoal dos servidores públicos. É um dos componentes do Sistema Estruturante de Gestão de Pessoal da Administração Pública Federal, assim como Siapenet, Siape Saúde, Sistema de Gestão de Pessoas do Executivo Federal – Sigepe e novos sistemas disponibilizados pelo órgão central do Sistema de Gestão e Governança Estratégica de Pessoal Civil da Administração Federal para sistematização de processos de trabalho em gestão de pessoas. Esses sistemas abrigam dados de toda a vida funcional dos servidores, desde o ingresso no serviço público até a aposentadoria.

- **Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP):** é o sistema informatizado que suporta os processos de Planejamento e Orçamento do Governo Federal. É o resultado da iniciativa de integração dos sistemas e processos a partir da necessidade de otimizar procedimentos; reduzir custos e integrar e oferecer informações para o gestor público e para os cidadãos.

- **Sistema de Concessão de Diárias e Passagens (SCDP):** permite a elaboração, registro, controle, acompanhamento e gestão dos processos de concessão de diárias e passagens nos afastamentos a serviço da Administração Pública.

- **Sistema Integrado de Gestão Patrimonial (SIADS):** constitui ferramenta informatizada destinada ao gerenciamento e controle dos bens móveis, permanentes e de consumo, de bens intangíveis e frota de veículos, com a finalidade de viabilizar o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação desse acervo em consonância com as normas do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP, e do Sistema de Serviços Gerais - SISG.

- **Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (SIASG):** o sistema informatizado de apoio às atividades operacionais do Sistema de Serviços Gerais – SISG, sistema estruturador para a coordenação das atividades de logística pública.

- **Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse (Siconv):** sistema de automação e racionalização dos processos de transferências voluntárias da União, responsável por todo o ciclo de vida dos convênios, contratos de repasse e termos de parceria, no qual são registrados os atos, desde a formalização da proposta até a prestação de contas final. Atualmente, é um módulo da Plataforma +Brasil.

- **Tesouro Gerencial (TG):** é uma solução analítica para a geração de relatórios gerenciais, a partir de dados do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.

Situações: são representações dos atos ou fatos contábeis registrados por meio de Documento Hábil no SIAFI Web. Define a estrutura do item de uma aba do Documento Hábil.