

TÍTULO DA PESQUISA:
**GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS: UM ESTUDO DE
CASO NO MCTI**

TÍTULO DO PTT:
GESTÃO DE CUSTOS NO MCTI:
**APROXIMANDO CUSTOS DA GESTÃO ESTRATÉGICA
NO SETOR PÚBLICO**

ALUNA: FABIANA IACOMINI RODRIGUES
ORIENTADOR: PROF. DR. JOÃO MENDES DA ROCHA NETO

Brasília
2025

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade de custos surgiu no mundo com a Revolução Industrial ocorrida na Inglaterra no final do século XVIII a partir de publicações que descreviam uma técnica especial de contabilidade industrial. Num primeiro momento ela era utilizada para realizar o controle dos estoques, para cálculo do preço de venda, margem de lucro, apuração dos resultados das indústrias, e não como um instrumento gerencial. Mas devido ao crescimento das empresas, a Contabilidade de Custos passou a ser encarada como uma eficiente forma de auxiliar a gestão das empresas (Martins, 2018).

Desde então esta técnica contábil que possui características principalmente gerenciais se desenvolveu e passou a fazer parte da administração estratégica das empresas. De uma forma simples, a estratégia serve para responder às seguintes questões: aonde se pretende chegar e como chegar lá. Uma vez formulada a estratégia, passa-se para o processo de implementação, mensuração e monitoramento dos resultados obtidos. (Eisenhardt, 1999).

No setor público, diversas instituições têm estudado e implantado novas formas de gestão estratégica, uma vez que também neste setor, o foco da otimização do uso de recursos tem sido uma necessidade preponderante. Kaplan e Norton (1996) relatam casos de implantação do modelo do *Balanced Scorecard* – BSC e do uso de mapas estratégicos, como forma de garantir a divulgação da estratégia de governo, bem como o foco do uso de recursos.

Diferentemente da iniciativa privada que visa principalmente o lucro, a administração pública visa à maximização dos recursos públicos, ou seja, ela não tem como objetivo primordial a economia de recursos financeiros e sim a melhoria na qualidade da aplicação dos recursos que, via de regra são escassos diante de tantas demandas da sociedade.

Este enfoque na melhoria da qualidade do gasto surge no mundo num movimento denominado *New Public Management* - NPM ou Nova Administração Pública, e ficou conhecido como um programa de reformas do setor público baseado em instrumentos de gestão de negócios para melhorar a eficiência e a eficácia dos serviços prestados à sociedade nas burocracias modernas.

A sistemática de apuração de custos insere-se nesse contexto de transformação dos princípios, dos métodos e das ferramentas de gestão vivenciados pelas organizações públicas nos últimos anos, a partir de exemplos observados em diversos países, sob a influência do movimento “*New Public Management*”. Neste sentido, a necessidade de aprimoramento da apuração dos custos nos diversos entes governamentais vem ganhando espaço, com vistas ao aumento da eficiência nesse setor.

Em seu Estudo 12, o denominado “*Perspectives on Cost Accounting for Government*” o *International Federation of Accountants* (IFAC) destaca as finalidades da utilização da contabilidade de custos no ambiente governamental. Além de sua função histórica de determinação dos valores no processo de contabilidade financeira dos estoques, a contabilidade de custos apresenta diversas funções gerenciais, sendo as principais: a) orçamentação; b) controle e redução dos custos; c) determinação de preços e honorários; d) medição de desempenho; e) avaliação de programas; e f) análise de decisões econômicas.

Nesse contexto do gerencialismo na administração pública brasileira foi publicada a Lei Complementar n.º 101, em 04 de maio de 2000, que ficou conhecida por Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Esta Lei complementar tem por objetivo normatizar finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal dentre outras providências. Além disso, em seu art. 50, inciso VI parágrafo 3º a LRF determinou que a Administração Pública mantivesse sistema de custos que permitissem a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. (Brasil, 2000)

No ano de 2011 a Secretaria do Tesouro Nacional – STN, publicou a Portaria STN n.º 157 que criou o Sistema de Custos no âmbito do Governo Federal (sistema estruturante composto pelos órgãos setoriais e Central - STN), com objetivo de proporcionar conteúdo informacional para subsidiar as decisões governamentais de alocação mais eficiente de recursos e gerar as condições para a melhoria da qualidade do gasto público, buscando evidenciar os custos dos programas e das unidades da administração pública federal. (STN, 2011)

Considerando todo arcabouço legal existente acerca da obrigatoriedade de se implantar sistema de custos no governo federal, o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações, criou em sua estrutura regimental em 2016, a Divisão de Informação de Custos e o Serviço de apuração de Custos, aprovado por meio da Portaria MCTIC n.º

5.184, de 14 de novembro de 2016. Estas unidades organizacionais receberam por competências planejar e elaborar um modelo personalizado de custos aderente aos objetivos institucionais do órgão bem como aos instrumentos de planejamento estratégico. Outra importante competência estabelecida às referidas unidades organizacionais foi “subsidiar os gestores do órgão com informações gerenciais, a partir do SIC, com vistas a apoiá-los no processo decisório.” (Brasil, 2016)

Nesse sentido, em janeiro de 2020, o MCTI implantou a metodologia do sistema de apuração de custos baseada na Cadeia de Valor do órgão. Desde então todas as suas unidades da administração direta passaram a gerar e consumir informações de custos com viés gerencial.

A informação de custos tem caráter estratégico e o objetivo primordial de subsidiar os gestores no processo de tomada de decisão. Os sistemas de custos devem, portanto, contribuir para a melhoria da eficiência operacional, oferecendo informações relevantes para a tomada de decisão.

Segundo Jatobá (2012), sistemas de custos trazem informações que oferecem melhores condições para que a sociedade compreenda os impactos de curto, médio e longo prazo de qualquer decisão de gasto do governo, e que, de certa forma, irá influenciar a formação de uma opinião pública bem fundamentada, contribuindo efetivamente para a avaliação dos gestores públicos, aumentando significativamente o controle social.

Almeida (2013) corrobora ainda que a gestão de custos, por meio de sistemas de informações gerenciais, permite à Administração Pública a elaboração de programas para a redução do gasto público. Além disso, faculta aos gestores uma atuação mais eficaz sobre os recursos orçamentários. Possibilita também o aperfeiçoamento das rotinas de trabalho, eliminando aquelas que não agregam valor ao serviço e/ou representam desperdício de recursos. Facilita, ainda, as avaliações de produtividade e também da atuação dos agentes públicos.

Para avaliar adequadamente o desempenho do Estado, Nunes (1998) afirma ser importante e necessário que os sistemas de informação do governo disponham de uma informação gerencial mais refinada que a despesa, a qual seja: os custos. Para o autor (1998) a melhoria substancial no desempenho de uma organização governamental

requer, portanto, sistemas de informações gerenciais que deem sustentação aos seus processos decisórios.

Diante da existência de vasta literatura e normatização acerca da gestão de custos no âmbito do setor público, e ainda considerando a nova estrutura regimental estabelecida em 2016, o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações – MCTI por meio da Divisão de Informação de Custos elaborou e implantou o projeto de implantação do sistema de apuração de custos nas unidades da administração direta do órgão.

O referido sistema, na verdade se configura num modelo personalizado de apuração de custos e tem sua arquitetura de processos baseada na Cadeia de Valor do órgão. Portanto, foram criados centros de custos finalísticos e de suporte para cada Macroprocesso identificado na Cadeia de Valor vigente à época, com o objetivo de identificar e mensurar o custo de cada macroprocesso que colabora para as entregas realizadas à sociedade pelo MCTI.

Desde o primeiro ano de implantação o MCTI ocupou o topo do ranking de desempenho das setoriais de custos elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN e publicado anualmente por meio do Relatório Foco em Custos. Esta publicação objetiva, dentre outras coisas, “fomentar a elaboração de modelos personalizados de custos que atendam às necessidades de gestão das organizações públicas, desde a perspectiva estratégica, voltada aos programas de governo, até a operacional, direcionada à avaliação do desempenho de cada órgão ou entidade”. O referido Relatório também explica que os 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 Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI Web (personalização); e de economia no consumo de insumos (economicidade).”

Além disso, o Relatório Foco em Custos (Brasil, 2023) ressalta que: “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”. Em outras palavras, a STN enfatiza que os órgãos que figuram nos topos do referido ranking apresentam modelos de custos que geram informações de qualidade, no entanto, tal posição no ranking não assegura a usabilidade destas informações por parte dos gestores dos órgãos.

O Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações (MCTI) é um órgão do governo federal brasileiro responsável pela formulação e implementação de políticas públicas nas áreas de ciência, tecnologia e inovação. O MCTI possui uma série de unidades e programas que desenvolvem atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação (PD&I). Neste sentido, a gestão estratégica de custos no MCTI pode se tornar uma ferramenta importante para que o ministério alcance seus objetivos institucionais definidos nos planejamentos orçamentário e estratégico.

A Norma Brasileira de Contabilidade ‘NBCT SP n.º 34 – Custos no Setor Público’ define os usuários da informação de custos como; “qualquer pessoa ou entidade que utilize a informação de custos para, por exemplo, subsidiar os processos de planejamento, tomada de decisão, monitoramento, prestação de contas, transparência e avaliação de desempenho.” Ela destaca ainda que os principais usuários da informação de custos são os gestores governamentais responsáveis pelo cumprimento da missão da entidade e que a informação de custos é fundamental para orientar a tomada de decisões acerca dos recursos que lhes são confiados. (Brasil, 2021)

Sendo assim, esta pesquisa se propõe a questionar como as informações geradas pela contabilidade de custos no MCTI podem contribuir para o processo de tomada de decisão dos gestores do órgão.

Neste contexto, propõe-se a elaboração de dois produtos técnicos tecnológicos que têm o objetivo de aproximar a informação de custos gerada do MCTI do processo de gestão estratégica do órgão.

O primeiro produto sugerido é a elaboração de uma minuta de **Instrução Normativa (P1)**. Esta instrução normativa visa estabelecer diretrizes claras e específicas para a implementação da gestão estratégica de custos no âmbito do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações (MCTI). O normativo irá definir os princípios, metodologias e responsabilidades necessárias para a efetiva gestão estratégica de custos, proporcionando um arcabouço regulatório que oriente os gestores

e demais envolvidos na aplicação de práticas eficientes de controle e otimização de custos.

O segundo produto proposto é a elaboração de uma **Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão (P2)**. Este produto consiste na criação de um programa de formação e certificação voltado para altos gestores do MCTI. O programa abordará tanto os aspectos teóricos quanto práticos da gestão estratégica de custos, capacitando os participantes com as habilidades necessárias para liderar iniciativas de otimização de custos de forma estratégica e sustentável. A certificação garantirá o reconhecimento oficial da capacitação dos gestores em gestão de custos estratégicos, contribuindo para a profissionalização e eficiência na administração dos recursos do ministério.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CUSTOS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

Segundo Bresser-Pereira (2001) o movimento da administração pública gerencial emergiu, na segunda metade deste século, como estratégia para reduzir custos e tornar mais eficiente a administração dos serviços providos pelo Estado; e ainda como um instrumento para proteger o patrimônio público contra os interesses do rent-seeking ou da corrupção aberta.

Neste contexto, apurar custos na administração pública federal foi tornando-se cada vez mais necessário no sentido de se atingir um maior nível de eficiência dos produtos e serviços ofertados à sociedade. Neste sentido Feijó et al., (2008, p. 15) acrescentam ainda que:

“A sociedade, na medida em que se torna mais esclarecida e ciosa de seus direitos e responsabilidades, tem exigido a melhoria da qualidade e ampliação da abrangência dos serviços prestados pelo Estado. Para atender às novas demandas, cada vez mais complexas e qualificadas, a administração pública brasileira deparou-se com a necessidade de imprimir mudanças estruturais em sua forma de planejar e administrar.”

Além do contexto da reforma gerencial do Estado, outro fator que impulsionou a implantação do sistema de custos no governo federal foi o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (International Public

Sector Accounting Standards (IPSAS) – editadas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB).

Este processo ocorrido no início do século XXI, permitiu à contabilidade aplicada ao setor público se aproximar do objeto principal da ciência contábil: o patrimônio, deixando de lado o foco estritamente orçamentário. Neste sentido, Padrones, Santos e Colares (2017) corroboram que tais mudanças proporcionaram à contabilidade aplicada ao setor público sair do viés de controle orçamentário, para atender ao objeto da contabilidade pública, não servindo apenas para o cumprimento da legislação, mas também como instrumento auxiliar para tomada de decisão.

Além de apoiar o processo decisório Serrano et al. (2022) destacam também outras finalidades do sistema de custos, tais como subsidiar o processo de planejamento e orçamentação; possibilitar a melhoria das informações internas gerenciais para possibilitar a medição de resultados e desempenhos e proporcionar controles mais orientados a resultados. Os autores (2022) complementam ainda que para além de todas as possibilidades, o maior desafio é fazer com que as informações geradas sejam úteis e apropriadas ao processo decisório, essencialmente para facilitar a tarefa do gestor na busca por maximizar os resultados dos recursos públicos para a sociedade da qual ele faz parte.

Cardoso (2022), afirma existir dificuldades e barreiras no processo de implantação de custos no setor público, bem como ausência de percepção da relevância e utilidade das informações de custos no setor público.

Portanto, uma das dificuldades enfrentadas no processo de consolidação da informação de custos como subsídio para a tomada de decisão reside no fato de que toda administração pública (políticos, gestores de alto e médio escalão) possui uma cultura muito arraigada acerca do processo orçamentário, uma vez que os recursos orçamentários é que permitem a execução das políticas públicas. Corroborando com Peters (2018, p.118) “o processo orçamentário é parte do processo político que mais afeta a burocracia pública”.

No Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações, o modelo personalizado de custos foi implantado em 2020 no âmbito das suas unidades da administração direta. O modelo já foi premiado, alcançando o topo do ranking de desempenho das setoriais de custos elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional. Apesar da informação de custos

gerada no MCTI possuir alta qualidade e ser chancelada pela Secretaria do Tesouro Nacional, de fato esta informação ainda não é considerada pelos gestores quando do processo de tomada de decisão no MCTI.

Para Oliveira e De Paula (2014) no contexto da nova administração pública, a eficiência destaca-se pela necessidade de adequar meios e fins, ou seja, recursos financeiros, humanos ou materiais, com os objetivos pretendidos pelas políticas públicas. Busca-se assim uma boa prática de gestão, de modo que o critério de eficiência se alia a outros princípios, como a descentralização, a gestão por resultados e a flexibilização.

.2.2 ESTRATÉGIA

A estratégia é um campo fundamental no estudo da administração e gestão organizacional, amplamente discutido na literatura acadêmica. Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (1998) definem estratégia como um plano integrado, que visa alocar os recursos de uma organização para alcançar seus objetivos de longo prazo, em meio a um ambiente dinâmico e incerto. Segundo esses autores, a estratégia não apenas envolve a formulação de objetivos, mas também a escolha de ações e a alocação de recursos para atingi-los.

Historicamente, a estratégia foi inicialmente vista como um processo deliberado de planejamento, onde decisões eram tomadas de forma consciente e baseadas em análises extensivas do ambiente externo e interno da organização (Mintzberg et al., 1998). No entanto, ao longo do tempo, abordagens emergentes passaram a reconhecer a importância da aprendizagem organizacional e da adaptação contínua no desenvolvimento da estratégia (Whittington, 2001).

Recentemente, a literatura tem explorado paradigmas contemporâneos que desafiam as abordagens tradicionais de estratégia. Autores como Kaplan e Norton (1996) propuseram o *Balanced Scorecard* como uma ferramenta estratégica que incorpora medidas financeiras e não financeiras para monitorar o desempenho organizacional e alinhar estratégias com objetivos de longo prazo. Esse enfoque integrado tem sido amplamente adotado por organizações buscando uma gestão estratégica mais holística e orientada para resultados sustentáveis.

A relação entre estratégia e competitividade tem sido explorada extensivamente na literatura. Porter (1980) desenvolveu o modelo das cinco forças competitivas, destacando a importância da análise do ambiente competitivo externo para formular estratégias que posicionem a organização de maneira favorável em seu setor. Esse modelo continua relevante para entender como as organizações podem alcançar e sustentar vantagens competitivas duradouras.

A gestão estratégica dentro do ambiente organizacional é assunto amplamente debatido e abordado por diversos teóricos que se dedicam a estudar a gestão das organizações. Mesmo após ser amplamente debatido, esse tema se apresenta como importante, pois o enfoque dado a cada nova pesquisa permite novas faces de um assunto inesgotável. O enfoque da gestão estratégica, em palavras gerais, estaria no fato de se tomar decisões privilegiando uma visão generalista não se esquecendo das inúmeras particularidades que organização possui (JOHNSON et al., 2011).

2.2.1 GESTÃO ESTRATÉGICA

A gestão estratégica é um campo essencial no contexto da administração contemporânea, voltada para a formulação e implementação de estratégias que direcionam as organizações para alcançar seus objetivos de longo prazo em um ambiente competitivo dinâmico. Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (2000) definem estratégia como um conjunto de ações integradas e coordenadas que visam alcançar vantagens competitivas sustentáveis.

O processo de formulação estratégica envolve várias etapas interligadas que incluem análise do ambiente externo e interno da organização, definição de missão, visão e objetivos estratégicos, além da escolha e implementação de estratégias adequadas (Thompson et al., 2020). Este processo é crucial para alinhar as atividades organizacionais com as demandas do ambiente externo e as capacidades internas da organização.

Diferentes abordagens teóricas e modelos têm sido desenvolvidos para entender e orientar a gestão estratégica. Mintzberg et al. (1998) identificam cinco configurações organizacionais que refletem diferentes formas de abordar a estratégia: empreendedora, de adaptação, de planejamento, de poder e cultural. Cada configuração oferece perspectivas únicas sobre como as organizações podem formular e implementar estratégias de maneira eficaz.

A busca por vantagem competitiva sustentável é central na gestão estratégica. Porter (1985) propôs três estratégias genéricas - liderança em custo, diferenciação e enfoque - que as organizações podem adotar para obter vantagens competitivas em seus mercados-alvo. Essas estratégias são fundamentais para posicionar a organização de forma única e valiosa aos olhos dos clientes e stakeholders.

A implementação eficaz de estratégias é tão crucial quanto a sua formulação. Mintzberg et al. (2000) destacam a importância da capacidade organizacional para transformar planos estratégicos em ação efetiva, monitorando e ajustando estratégias conforme necessário para garantir a adaptação contínua às mudanças do ambiente externo e interno.

2.2.2 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

A gestão estratégica de custos é uma disciplina da administração contemporânea focada na alocação eficiente e eficaz dos recursos financeiros dentro das organizações. Segundo Cooper e Kaplan (1991), a gestão estratégica de custos vai além do simples controle de despesas, envolvendo a integração de informações financeiras com as estratégias organizacionais para sustentar vantagens competitivas.

Como afirmado por Hansen e Mowen (2005), a gestão estratégica de custos visa fornecer informações precisas e relevantes que auxiliem os gestores na alocação eficiente de recursos e na formulação de estratégias que sustentem a vantagem competitiva da organização.

A relação entre estratégia organizacional e gestão de custos tem sido objeto de estudo significativo na literatura. Shank e Govindarajan (1993) argumentam que estratégias de liderança em custos, diferenciação e enfoque exigem diferentes abordagens de gestão de custos para sustentar a criação de valor e a competitividade organizacional.

Segundo Drury (2007), a gestão estratégica de custos proporciona insights sobre os custos de produtos, serviços e processos, permitindo aos gestores identificar oportunidades de redução de custos, melhorar a rentabilidade e tomar decisões informadas sobre investimentos e alocações de recursos.

Hansen et al. (2019) destacam que organizações que utilizam informações de custos de forma estratégica têm maior capacidade de adaptar suas estratégias de precificação, segmentação de mercado e inovação de produtos, permitindo-lhes obter vantagens competitivas sustentáveis no mercado.

Diversos métodos e técnicas são utilizados para gerar e analisar informações de custos com o objetivo de subsidiar a tomada de decisão estratégica. O custeio baseado em atividades (ABC), introduzido por Kaplan e Cooper (1988), é um exemplo de método avançado que atribui custos indiretos aos produtos com base nas atividades que os consomem. Este método proporciona uma visão mais precisa dos custos associados às operações, facilitando a identificação de áreas para otimização e melhoria de desempenho (Kaplan & Cooper, 1988).

Apesar dos benefícios evidentes, a utilização eficaz da informação de custos enfrenta desafios significativos. Autores como Ittner e Larcker (2001) discutem a necessidade de alinhar os sistemas de informação de custos com os objetivos estratégicos da organização, garantindo que as informações fornecidas sejam relevantes, precisas e oportunas para os gestores tomarem decisões informadas.

No contexto da Gestão de custos no setor público, torna-se relevante destacar a afirmação de Mohr (2017): governos não precisam da contabilidade de custos para sobreviver, e a lucratividade não é o principal motivo das atividades governamentais.

Para Federação Internacional de Contadores, do inglês International Federation of Accountants (**IFAC**) (**2000**), em seu Estudo 12, a mensuração de lucratividade no setor privado pode ser vista de forma equivalente como a mensuração de desempenho no setor público.

Sendo assim, considerando que a administração pública não tem como objetivo alcançar vantagem competitiva e sim maximizar a utilização dos seus recursos, a gestão estratégica de custos pode colaborar com a melhoria do desempenho das entregas de produtos e serviços à sociedade em geral.

3. DESCRIÇÃO GERAL DOS PRODUTOS

A implementação de um sistema de custos no setor público exige não apenas um arcabouço normativo adequado, mas também instrumentos práticos que possibilitem sua efetiva utilização no processo decisório. Nesse sentido, este capítulo apresenta os produtos técnico-tecnológicos desenvolvidos com base nos achados da pesquisa, visando aprimorar a utilização da informação de custos no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações (MCTI).

Diante dos desafios identificados, como a limitada utilização das informações de custos pelos gestores e a predominância da cultura orçamentária na administração pública, foram elaboradas duas soluções complementares: (i) uma Instrução Normativa e (ii) uma Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão. A primeira estabelece diretrizes para a incorporação do sistema de custos ao processo gerencial, enquanto a segunda busca capacitar os gestores para interpretar e utilizar essas informações de forma estratégica.

A proposta desses produtos fundamenta-se na necessidade de fortalecer a governança pública por meio da disseminação de boas práticas e da valorização da informação de custos como ferramenta gerencial. A adoção dessas medidas pode contribuir para a racionalização dos recursos públicos, promovendo maior eficiência e transparência na alocação orçamentária do MCTI. Neste contexto, a elaboração de dois produtos técnicos tecnológicos tem o objetivo de aproximar a informação de custos gerada do MCTI do processo de gestão estratégica do órgão.

O primeiro produto sugerido é a elaboração de uma minuta de Instrução Normativa (P1). Esta instrução normativa visa estabelecer diretrizes para a implementação da gestão estratégica de custos no âmbito do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações (MCTI). A minuta propõe princípios, metodologias e responsabilidades necessárias para a efetiva gestão estratégica de custos, proporcionando um arcabouço regulatório que oriente os gestores e demais envolvidos na aplicação de práticas eficientes de controle e otimização de custos.

O segundo produto proposto é a elaboração de uma Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão (P2). Este produto consiste na criação de um

programa de formação e certificação voltado para gestores do MCTI que ocupam cargos estratégicos e possuem atribuição de tomar decisões sobre alocação de recursos orçamentários/financeiros. O programa deverá abordar tanto os aspectos teóricos quanto práticos da gestão estratégica de custos, capacitando os participantes com as habilidades necessárias para liderar iniciativas de otimização de custos de forma estratégica e sustentável. A certificação garantirá o reconhecimento oficial da capacitação dos gestores em gestão estratégia de custos, contribuindo para a profissionalização e eficiência na administração dos recursos do ministério.

Após realizar análise documental constatou-se que a normatização do sistema de custos no MCTI ainda se encontra de maneira incompleta uma vez que os únicos documentos oficiais que tratam do sistema de custos são: a Portaria MCTIC 5184/2016 que criou a Divisão de Informações de Custos – DIINC e o Manual de Apuração de Custos do MCTI publicado em Novembro/2019 no boletim de serviço.

Com a implantação do sistema de apuração de custos no MCTI em 2020, e o amadurecimento da informação gerada, identificou-se a necessidade de regulamentar o sistema bem como padronizar os processos de trabalho que impactam as informações de custos.

Além disso, para que a informação de custos gerada possa efetivamente vir a subsidiar a tomada de decisão por parte da alta gestão há que se promover capacitação aos gestores/tomadores de decisão. O Manual de Informações de Custos do Governo Federal os denomina como os principais usuários da informação de custos, desde a perspectiva estratégica, voltada aos programas de governo, até a operacional, direcionada à avaliação do desempenho de cada órgão. (STN, 2018)

Neste conjunto de circunstâncias, surge a oportunidade de desenvolver dois Produtos Técnico-Tecnológicos - PTT's que englobem diretamente as lacunas identificadas no processo de implantação do referido sistema, bem como as que decorrem da presente pesquisa. Os PTT's ora propostos poderão fazer parte do processo evolutivo da gestão de custos no MCTI, no intuito de aproximá-la do processo estratégico do órgão.

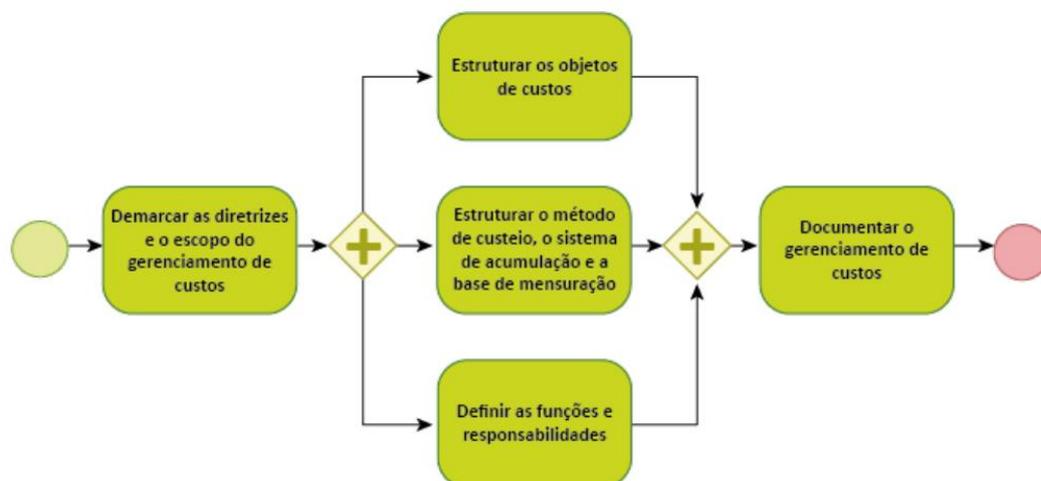
3.1 PRODUTO 1: MINUTA DE INSTRUÇÃO NORMATIVA

A minuta de Instrução Normativa (P1) tem por objetivo estabelecer diretrizes que irão definir os atores envolvidos no processo de apuração de custos no MCTI, Fixar

as competências de cada ator envolvido no processo / sistema; propor uma expansão do Sistema de Custos para uma Gestão Estratégica de Custos.

Esta é uma recomendação constante do processo de trabalho denominado “Estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos” do Manual do Processo Gerenciar Custos o Governo Federal, aprovado pela Portaria nº 1.470, de 29 de junho de 2022. (STN, 2022) representado pelo diagrama abaixo:

Figura 3 – Processo de trabalho – Estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos



Fonte: Manual do Processo Gerenciar Custos – STN (2022)

O normativo ora proposto deverá definir os princípios, metodologias e responsabilidades necessárias para a efetiva gestão estratégica de custos, proporcionando um arcabouço regulatório que oriente os gestores e demais envolvidos na aplicação de práticas eficientes de controle e otimização de custos.

A referida minuta deverá apresentar 5 capítulos divididos conforme a seguir:

O Capítulo de número 1 “Das disposições gerais”: vai tratar da definição dos termos gerais utilizados no âmbito do sistema de custos do MCTI. O segundo capítulo “Do Sistema de Custos do MCTI”, irá abordar a Composição do Sistema de Custos do MCTI, estabelecer as Competências do Órgão Setorial do Sistema de Custos do MCTI bem como as Competências das Demais Unidades do Sistema de Custos do MCTI. No terceiro capítulo “Do Sistema de Informações de Custos do MCTI”, serão definidos os Objeto de Custos, o Detalhamento dos Custos, bem como as Competências das Demais Unidades do Sistema de Custos do MCTI, Método de Custeio, Modelo Sistêmico do

SIC-MCTI. O quarto capítulo irá tratar da definição de servidores que irão atuar como “Pontos focais” fixando os objetivos, as atribuições, e Designação dos Pontos Focais.

Por fim o último capítulo apresentará as disposições finais caso seja necessário apresentar informações adicionais que não estejam contempladas nos capítulos iniciais.

Vale destacar que minuta de instrução normativa inova no sentido de propor que a unidade organizacional responsável pela gestão de custos no MCTI esteja subordinada à Unidade Organizacional que tem competência para tomar decisão acerca de alocação de recursos, em observância ao disposto no Manual de Informações de Custos do Governo Federal (Brasil, 2018) que recomenda o seguinte: “Não há definição taxativa quanto ao setor que deva ser responsável pela setorial/seccional de custos. A sugestão é que o setor definido para desenvolver a temática de custos esteja vinculado à área que utilizará a informação no apoio à tomada de decisão.”

No caso do MCTI, a Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração – SPOA torna-se a unidade mais adequada, uma vez que está estabelecido no regimento interno a competência de “acompanhar a execução do orçamento anual do Ministério e de suas entidades vinculadas”; conforme disposto na Portaria MCTIC n.º 6.582, de 23 de novembro de 2022 (MCTI, 2022)

Para revisão da minuta propõe-se aos gestores a indicação de servidores para exercer a função de ponto focal em custos com a finalidade de se estabelecer a interlocução dos assuntos relacionados à temática de custos entre a Unidade responsável por Custos e as demais unidades organizacionais do MCTI, inclusive com representantes das unidades de pesquisa.

Os servidores nomeados como Ponto Focal de Custos deverão ter conhecimento sobre os processos de negócios relacionados à Unidade Organizacional a qual representa e disponibilidade para a análise e o atendimento das demandas apresentadas pela Setorial de Custos do MCTI.

3.2 PRODUTO 2: CERTIFICAÇÃO EM GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

O segundo Produto Técnico-Tecnológico proposto é a Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão (P2) que tem como objetivo capacitar os participantes com as habilidades necessárias para liderar iniciativas de otimização de

custos de forma estratégica e sustentável. A certificação visa contribuir para a profissionalização e eficiência na administração dos recursos do ministério.

O sucesso da implantação do sistema de custos pelas entidades públicas conforme destacado por Machado e Holanda (2010), não depende apenas da exigência legal nem do rebuscamento de sua estrutura conceitual, é essencial que os usuários percebam a utilidade da informação para controle e melhoria de suas atividades e aperfeiçoamento do processo de decisão.

Neste contexto Borges et al. (2012) ressaltam a necessidade de difusão do discurso gerencialista no aparato estatal, para que ele se sobreponha aos padrões já identificados pela burocracia como concepções legítimas da maneira eficaz de gestão da coisa pública.

Outrossim, Borges (2012) destaca que a ausência de preparo dos gestores do setor público na elaboração de adequados relatórios contábeis gerenciais, assim como no entendimento e na utilização desses relatórios para orientação de suas ações nas rotinas administrativas, mesmo em um ambiente de gestão direcionado a resultados. Faz-se necessário salientar que historicamente o orçamento tem se apresentado como o principal documento de gestão no setor público. Centra-se apenas no fluxo de caixa do período, ignorando outros fluxos de recursos econômicos os quais afetam a capacidade do governo em prestar benefícios atuais e futuros à população (Torres, 2004; Pigatto et al., 2010).

Diante do cenário apresentado, o produto (P2) a ser entregue em formato de Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão, será uma proposta de conteúdos programáticos multidisciplinares que abordará temas necessários para o conhecimento e gestão estratégica de custos por parte da alta gestão, aplicável ao setor público em geral. O referido programa apresentará tanto conhecimentos técnicos (hard skills) quanto habilidades e comportamentos (soft skills) desejáveis aos gestores no processo de gestão estratégica de custos.

Assim sendo, sugere-se que a referida Certificação seja oferecida pela Escola Nacional de Administração Pública – ENAP na modalidade híbrida, com atividades síncronas e assíncronas. Deverão ser ofertadas aulas expositivas em ambiente virtual, onde docentes e participantes se encontrarão nos dias e horas agendados. Além disso, sugere-se elaboração de atividades assíncronas para serem entregues em sala de aula. As

aulas do curso deverão combinar exposições teóricas com atividades práticas, geralmente realizadas em grupos, que exigirão a atuação ativa dos participantes.

A Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão deve ser estruturada em 3 eixos de conhecimento multidisciplinares, que incluem o eixo técnico de Custos no Setor Público (1), e os eixos de Desenvolvimento Gerencial (2) e o eixo de Gestão Estratégica (3).

O Eixo técnico denominado ‘Custos no Setor Público’ deverá oferecer ao participante noções básicas quanto aos conhecimentos e práticas em Administração Pública; Contabilidade básica, Contabilidade de Custos, Orçamento e Finanças Públicas; Contabilidade Aplicada ao Setor Público; Sistema de Informação de Custos do Governo Federal – SIC; e Sistemas informacionais estruturantes da Administração Pública Federal interligados com o SIC: SIAFI, SIOP, SIAPE/SIGEPE (ou correspondentes) e SIORG; e demais sistemas do Governo Federal que contenham dados que possam subsidiar a mensuração dos custos.

O Eixo 2 denominado ‘Desenvolvimento Gerencial’ deverá abordar temáticas relacionadas a habilidades e comportamentos, como capacidade de negociação; Liderança, condução/mediação de reuniões técnicas; boa comunicação; visão sistêmica de processos; análise crítica de informações e pensamento crítico estratégico.

O Eixo 3 chamado de ‘Gestão Estratégica’ deverá abordar conhecimentos relacionados a Gestão Organizacional; Planejamento e Gestão Estratégica; bem como o Modelo de Gestão Estratégica do Órgão Setorial (em que o servidor atua). Conhecer o modelo de gestão estratégica do órgão em que atua se torna relevante uma vez que a informação de custos tem caráter gerencial e estratégico, e via de regra, os modelos de custos costumam se basear nas ferramentas estratégicas como Missão, Visão, Valor, Cadeia de Valor, Objetivos estratégicos, dentre outros. Como esta é uma informação particular de cada órgão, sugere-se elaborar atividades assíncronas relacionadas ao tema.

3.3 RELEVÂNCIA DOS PRODUTOS

3.3.1 COMPLEXIDADE E ADERÊNCIA

Os Produtos Técnico Tecnológicos (PTT) desenvolvidos compreendem a criação de uma Instrução Normativa sobre a gestão de custos no MCTI e a implementação de um Programa de Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão. Embora não haja complexidade na elaboração da Instrução Normativa ela pode ser de grande valor para o MCTI, envolvem diretrizes normativas para a padronização da gestão de custos no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações (MCTI).

A certificação em gestão estratégica de custos para alta gestão possui nível alto de complexidade por ser um produto inovador na temática de custos e ainda pela possibilidade de abarcar uma diversidade de conteúdos complexos mais importantes para o entendimento da gestão de custos no setor público como um todo e no MCTI. Além disso por ser um programa de capacitação direcionado à alta gestão, poderá exigir integração de diversas unidades organizacionais do MCTI, conhecimento especializado e adoção de novas práticas gerenciais.

Vale salientar que há aderência dos PTT's à área de concentração e às linhas de atuação do Mestrado Profissional em Administração Pública (MPA), que prioriza soluções aplicáveis ao setor público, promovendo eficiência e transparência na gestão de recursos. A Instrução Normativa poderá fortalecer o arcabouço normativo do MCTI e da administração pública, enquanto a Certificação irá capacitar gestores para aprimorar a tomada de decisão com base em informações de custos, consolidando a relevância da proposta no campo da Administração Pública.

3.3.2 POTENCIAL INOVADOR

Os PTT's ora propostos se destacam pelo seu potencial inovador ao introduzir um marco regulatório específico para a gestão estratégica de custos no MCTI e no setor público, bem como ao disponibilizar um programa estruturado de certificação para gestores, inexistente até então. A inovação reside na formalização da gestão de custos como diretriz obrigatória dentro do MCTI, estabelecendo procedimentos padronizados e promovendo a cultura do uso da informação de custos na tomada de decisão.

A Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão propõe um novo modelo de formação gerencial, onde os gestores públicos passam a ser qualificados de forma contínua, garantindo que as diretrizes da Instrução Normativa sejam aplicadas com eficiência. Essa inovação promove um avanço significativo em relação ao cenário anterior, no qual os gestores não possuíam um direcionamento normativo nem capacitação específica para utilizar informações de custos no seu dia a dia, no processo de tomada de decisão.

3.3.3 APLICABILIDADE

A aplicabilidade dos PTT's pode ser avaliada sob duas perspectivas:

Aplicabilidade Potencial: A elaboração e publicação da Instrução Normativa pode promover um momento de se discutir o modelo de custos implementado, bem como as melhorias que podem ser realizadas com o intuito de que este ato normativo seja referencial para a institucionalização da gestão estratégica de custos, promovendo padronização e melhoria na alocação de recursos. O Programa de Certificação em custos para alta gestão pode contribuir para consolidar a cultura da gestão estratégica de custos no MCTI.

Aplicabilidade Realizada: A não implementação dos produtos ora propostos podem incorrer na geração de informações de custos apenas para cumprir a legislação, deixando de lado a possibilidade de se promover melhorias no planejamento e na alocação dos recursos orçamentários/financeiros disponíveis para o cumprimento da missão institucional do órgão.

No MCTI, a Instrução Normativa poderá ser incorporada como diretriz obrigatória para as unidades de gestão e orçamento, padronizando processos de apuração e uso de custos no planejamento estratégico do ministério. A Certificação poderá ser ministrada a primeira turma de gestores, que passarão a integrar a rede de multiplicadores da gestão estratégica de custos dentro da administração pública.

A aplicabilidade poderá ser potencializada pelo formato estruturado da certificação, que permite atualização contínua e adequação às mudanças normativas e operacionais do setor público.

3.3.4 REPLICABILIDADE E IMPACTO POTENCIAL

A replicabilidade do PTT é alta, pois a Instrução Normativa pode servir como modelo para outros órgãos públicos, permitindo que adotem diretrizes semelhantes na gestão de custos. Da mesma forma, a Certificação pode ser expandida para outros ministérios, autarquias e até governos estaduais e municipais, promovendo um modelo de capacitação gerencial padronizado no setor público.

Impacto Potencial: A adoção deste modelo pode transformar a maneira como a administração pública lida com a contabilidade de custos, promovendo maior eficiência, transparência e responsabilidade fiscal. A padronização de diretrizes normativas e a capacitação contínua garantem que gestores públicos estejam mais bem preparados para tomar decisões informadas e estratégicas na alocação de recursos.

Impacto Realizado:

Dessa forma, os PTT's podem não apenas aprimorar a gestão estratégica de custos no MCTI, mas também oferecer um modelo replicável que pode ser adotado por outros órgãos públicos, promovendo melhorias sistêmicas na administração pública brasileira.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho sugere a elaboração de dois produtos técnico-tecnológicos: Minuta de Instrução Normativa (P1) que irá disciplinar o sistema de custos no MCTI e a elaboração de conteúdo programático para Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão (P2).

Os dois produtos propostos têm o objetivo primordial de aproximar a informação de custos no MCTI do processo estratégico do órgão no intuito de que a informação gerada possa vir a subsidiar os gestores na tomada de decisão.

Além disso, os dois produtos propostos irão permitir maior envolvimento dos Gestores de Alto Escalão do MCTI no intuito de conhecer a ferramenta disponibilizada, bem como propiciar momentos de discussão esperando-se obter sugestões de melhoria em todo o processo de gestão de custos.

Caso o MCTI entenda possível e factível a implementação dos produtos ora propostos tanto o Produto 1 quanto o Produto 2 irão abordar a relevância da Gestão Estratégica de Custos no órgão, além de promover a informação de Custos a uma ferramenta estratégica valiosa para o órgão.

Vale destacar que os resultados da pesquisa forneceram insights significativos sobre como a informação de custos gerada no MCTI pode efetivamente vir a contribuir para tomada de decisão dos gestores do MCTI. Ademais, diante dos desafios apresentados nos relatos da pesquisa espera-se que os produtos propostos subsidiem para o processo de melhoria e evolução do sistema de custos e conseqüentemente da informação gerada por meio dele.

Em conclusão, os PTT's aqui propostos podem contribuir para a consolidação da cultura de gestão de custos no MCTI que vem sendo estabelecida desde a implantação do Sistema. Além disso, a aproximação da informação de custos do processo estratégico do órgão pode vir a coibir a possibilidade de extinção e/ou cancelamento do sistema por decisões políticas desarrazoadas.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, A. G.; BORBA J. A. A utilização das informações de custos na gestão da saúde pública: um estudo em secretarias municipais de saúde do Estado de Santa Catarina. Disponível em: www.abcustos.org.br/congresso/view/5?ID_CONGRESSO=16 acessado em 20 de novembro de 2013.
- BORGES, T. B. (2012). Utilização da informação gerencial no setor público: perspectiva diante das novas normas de contabilidade do setor público. [Master Thesis, Universidade Federal de Minas Gerais].
- BORGES, T. B., Mario, P. C., & CARNEIRO, R. (2012). A implementação do sistema de custos proposto pelo governo federal: uma análise sob a ótica institucional. *Revista de Administração Pública*, 47(2), 469–491.
- BRASIL. Lei 101/2000. (2000). Recuperado de https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm, em 06 de maio de 2023.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Relatório Foco em Custos 2021. Recuperado em 29 de outubro de 2023, de <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/relatorio-foco-em-custos-rfc-anual/2022/114>
- BRASIL. Norma Brasileira de Contabilidade ‘NBCT SP n.º 34 – Custos no Setor Público. (2021) Recuperado de <https://in.gov.br/en/web/dou/-/norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-tsp-34-de-18-de-novembro-de-2021-366061719>, em 03 de maio de 2023.
- BRESSER-PEREIRA, L. C. B. Administração pública gerencial: estratégia e estrutura para um novo Estado. Brasília: MARE/ENAP, 2001.
- CARDOSO, G. P., & RODRIGUES, E. C. C. (2024). Contabilidade Pública Gerencial: Uma Análise da Informação de Custos à Luz da Percepção dos Gestores Públicos. *BBR. Brazilian Business Review*, 21, e20211158.
- DRURY, C. (2007). *Management and Cost Accounting*. Cengage Learning EMEA.
- FEIJÓ, Paulo H., MEDEIROS, Márcio, ALBURQUERQUE, Claudiano. *Gestão de Finanças Públicas, Fundamentos e práticas de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira com Responsabilidade Fiscal*. 2ª Edição. Brasília: Gestão Pública, 2008 (p.145).
- HANSEN, D. R., & MOWEN, M. M. (2005). *Cost Management: Accounting and Control*. Cengage Learning
- HANSEN, D. R., MOWEN, M. M., & GUAN, L. (2019). *Cost Management: Strategies for Business Decisions*. Cengage Learning.
- ITTNER, C. D., LARCKER, D., (2001) Extending the Boundaries: Nonfinancial Performance Measures, *Handbooks of Management Accounting Research*, Elsevier.

- IFAC - International Federation of Accountants. (2000). Perspectives on Cost Accounting for Government. International Public Sector. Study 12.
- JATOBÁ, Maurício Caldas. Sistema de Informação de Custos do Governo Federal: avaliação do relatório gerencial de custos do ministério da defesa do exército de 2011. 2012. 65 fl. Monografia (Especialização em Orçamento Público) – Instituto Serzedello Corrêa, Tribunal de Contas da União, Brasília, 2012.
- JOHNSON, G. et al. Fundamentos de Estratégia. Porto Alegre: Bookman, 2011.
- Cooper, R., & Kaplan, R. S. (1991). *Profit Priorities from Activity-Based Costing: Making Strategic Choices*. Harvard Business Review Press.
- KAPLAN, R. S., & NORTON, D. P. (1996). The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action. Harvard Business Press.
- KAPLAN, R. S., & COOPER, R. (1988). *Cost & Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*. Harvard Business Press.
- MACHADO, N., & HOLANDA, V. B. (2010). Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. *Revista de Administração Pública*, 44(4), 791–820.
- MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- MCTI – Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações (2022). Portaria MCTI nº 6.582, de 23.11.2022 Aprova os Regimentos Internos dos órgãos do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações.
- MCTI – Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações (2022). Portaria MCTIC nº 5.184, de 14 de novembro de 2016 Aprova os Regimentos Internos dos órgãos do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações e Comunicações.
- MINTZBERG, H., AHLSTRAND, B., & LAMPEL, J. (1998). *Strategy Safari: A Guided Tour Through The Wilds of Strategic Management*. Free Press.
- MINTZBERG, H., AHLSTRAND, B., & LAMPEL, J. (2000). *Strategy Safari: A Guided Tour Through The Wilds of Strategic Management*. Free Press.
- MOHR, Z. (2017). *Cost Accounting in Government: Theory and Applications*. Routledge Studies in Accounting.
- NUNES, Marcos Alonso. *Custos no Serviço Público*. Brasília: Enap, 1998.
- OLIVEIRA, K. P. de; DE PAULA, A. P. P. Herbert Simon e os limites do critério de eficiência na nova administração pública. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, São Paulo, v. 19, n. 64, 2014. DOI: 10.12660/cgpc.v19n64.12605. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/12605>. Acesso em: 29 out. 2023

- PADRONES, K. G. de S. A., SANTOS, W. J. L. dos, & COLARES, A. C. V. (2017). *Implantação do Sistema de Informação de Custos no setor público: A experiência do Governo Federal Brasileiro. Science of Human Action*, 2(1), 68-98.
- PETERS, B. Guy (2018) *The Politics of Bureaucracy: Na introduction to comparative public administration*. 7th edition. New York, Routledge, p. 118.
- PIGATTO, J. A. M, HOLANDA, V. B., Moreira, C. R., & CARVALHO, F. A. (2010). A importancia da contabilidade de competencia para a informacao de custos governamental. *Revista de Administração Pública*, 44(4), 821-837. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000400004>
- PORTER, M. E. (1980). *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*. Free Press.
- PORTER, M. E. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. Free Press.
- SERRANO, A. L. M. ; FERREIRA, L. O. G. ; MENDES, N. C. F. ; MENESES, P. P. M. C. ; NEUMANN, C. . *Gestão dos Custos na Administração Pública Federal: Um Estudo de Caso a Partir das Entregas*. *Brazilian Journal of Development*, v. 8, p. 25744-25768, 2022.
- SHANK, J. K., & GOVINDARAJAN, V. (1993). *Strategic Cost Management: The New Tool for Competitive Advantage*. Free Press.
- STN - Secretaria do Tesouro Nacional. (2022). *Manual do Processo Gerenciar Custos o Governo Federal*, aprovado pela Portaria nº 1.470, de 29 de junho de 2022. (STN, 2022)
- STN - Secretaria do Tesouro Nacional. (2011). Portaria n. 157, de 9 de março de 2011. It providesfor the creation of the Federal Government Cost System. Brasilia.
- STN - Secretaria do Tesouro Nacional. (2018). Portaria n. 518, de 17 de julho de 2018. It approves the Federal Government Cost Information Manual - MIC. Brasilia.
- THOMPSON, A. A., PETERAF, M. A., GAMBLE, J. E., & STRICKLAND III, A. J. (2020). *Crafting & Executing Strategy: The Quest for Competitive Advantage: Concepts and Cases*. McGraw-Hill Education.
- TORRES, L. (2004). Accounting and accountability: recent developments in government financial information systems. *Public Administration and Development*, 24(5), 447-456. <https://doi.org/10.1002/pad.332>
- WHITTINGTON, R. (2001). *What is Strategy – and Does It Matter?* Thomson Learning.

ANEXO 1 – MINUTA DE INSTRUÇÃO NORMATIVA

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº XXX, DE XXX de 2025.

Dispõe sobre o Sistema de Custos do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações e as competências dos seus órgãos integrantes, e os procedimentos gerais de gestão estratégica de custos no âmbito do MCTI.

CAPÍTULO I

DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º Para os fins desta Instrução Normativa, considera-se:

- custo: é o consumo de recursos, para a obtenção de outros bens e serviços, decorrentes das atividades executadas por uma entidade;

- sistema de custos do governo federal: sistema estruturante composto pelos órgãos setoriais e Central - STN, com objetivo de proporcionar conteúdo informacional para subsidiar as decisões governamentais de alocação mais eficiente de recursos e gerar as condições para a melhoria da qualidade do gasto público, buscando evidenciar os custos dos programas e das unidades da administração pública federal;

- sistema de informações de custos: o SIC é um sistema gerencial, ou seja, não transacional, que organiza os dados recebidos dos principais sistemas estruturantes do Governo Federal (como por exemplo o SIAFI, SIAPE/SIGEPE, SIORG, SIOP), concebido para fornecer informações de custos da Administração Pública Federal;

- objeto de custo: é a unidade que se deseja mensurar e avaliar os custos;

- centro de custos: é a unidade mínima de acumulação de custos, tanto diretos como indiretos, onde são identificados o consumo efetivo do recurso e o beneficiário imediato do gasto, conforme estruturado na definição do que se deseja mensurar e avaliar (objeto de custo);

- sistema de acumulação: podendo ocorrer por ordem de serviço ou produção e de forma contínua, corresponde à forma como os custos serão acumulados e atribuídos aos objetos de custos;

- sistema de custeio: está associado ao modelo de mensuração e desse modo podem ser custeados os diversos agentes de acumulação de acordo com diferentes unidades de medida, dependendo das necessidades dos tomadores de decisões. No âmbito do sistema de custeio, podem ser utilizadas as seguintes unidades de medida: custo histórico; custo corrente; custo estimado; e custo padrão;

- método de custeio: custeio significa apropriação de custos e o método de custeio corresponde à forma de apropriação dos custos e compreende o processo de identificação e associação do custo ao objeto de custo que está sendo custeado;

- unidade organizacional: unidade integrante da estrutura organizacional do MCTI constante do Regimento Interno;

- custo da unidade organizacional: corresponde ao custo departamental incorrido em decorrência do consumo elementos de custos;

- custos controláveis: são custos que decorrem da utilização de recursos na qual determinado gestor exerce influência sobre o seu consumo e o desempenho esperado na aplicação desses recursos;

- custos não controláveis: são custos que estão fora da responsabilidade e controle de determinada pessoa;

- custos por responsabilidade: consiste em segregar os custos incorridos em diferentes níveis de responsabilidade, separando-os em função das Unidades Organizacionais (UORG) da ANAC e não em função do objeto de custos;

- ponto focal de custos: servidor indicado como responsável por auxiliar a gestão de custos, viabilizar o acesso de dados e disseminar a política interna de custos; e

- unidade gestora executora (UGE): é a unidade gestora responsável pela execução orçamentária, financeira e patrimonial, responsável pela geração de registros contábeis no SIAFI.

CAPÍTULO II

DO SISTEMA DE CUSTOS DO MCTI

Seção I

Da Composição do Sistema de Custos do MCTI

Art. 2º Integram o Sistema de Custos do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações:

- a Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração, como órgão setorial; e

as demais unidades organizacionais, como responsáveis pela condução das atividades que disponibilizam serviços por meio da utilização de recursos, cujo consumo de insumos deve ser reportado à Setorial de Custos do MCTI.

Seção II

Das Competências do Órgão Setorial do Sistema de Custos do MCTI

Art. 3º Compete à Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração - SPOA, como Órgão Setorial do Sistema de Custos do MCTI:

apurar os custos relativos ao objeto de custos estabelecido por esta Instrução Normativa como instrumento de governança, de forma a evidenciar os resultados da gestão, medir e avaliar a qualidade do gasto público;

definir o método de custeio a ser empregado no âmbito do MCTI;

representar o MCTI perante o Órgão Central do Sistema de Custos do Governo Federal;

elaborar e analisar os relatórios analíticos, com o uso de indicadores de custos, a partir das informações do SIC;

subsidiar os Gestores do MCTI com informações gerenciais a partir do SIC, com vistas a apoiá-los no processo decisório;

promover, quando necessário, alinhamento técnico com todas as unidades organizacionais do MCTI, a fim de garantir a fidedignidade das informações de custos;

disseminar a informação de custos nas unidades organizacionais do MCTI;

prestar informação/apoio na realização de exames de auditoria que tenham por objeto os custos apurados no MCTI;

elaborar relatórios para divulgar a informação de custos no portal do MCTI, promovendo a transparência, accountability e o acompanhamento social do consumo de recursos públicos;

estabelecer as diretrizes a serem observadas pelas unidades organizacionais, quanto à consistência e integridade dos dados inseridos nos sistemas estruturantes que alimentam o SIC, tendo por base a legislação vigente;

- apoiar e supervisionar a inserção de dados pelas unidades organizacionais, com o intuito de auxiliar na geração de informações consistentes pelos sistemas estruturantes;

elaborar e revisar o Manual de Informações de Custos do MCTI, de observância obrigatória por todas as unidades organizacionais do MCTI;

propor e implementar as alterações em rotinas que gerem reflexo contábil com vistas ao aperfeiçoamento da informação de custos;

propor alterações quanto ao objeto de custos de acordo com as necessidades estratégicas do MCTI; e

efetuar o controle e o apontamento dos custos inerentes aos insumos consumidos em suas atividades.

Parágrafo único. A SPOA exercerá as atividades de que trata este artigo por meio da Coordenação de Informação de Custos. Esta coordenação ficará subordinada diretamente ao SPOA e exercerá sua competência de prover o gestor com informações técnicas e tempestivas necessárias ao processo de alocação de recursos e tomada de decisão no âmbito do MCTI.

Seção III

Das Competências das Demais Unidades do Sistema de Custos do MCTI

Art. 4º Compete às demais unidades organizacionais do MCTI:

- realizar o controle dos recursos colocados sob sua responsabilidade para serem consumidos nos processos em que atuam;

- efetuar o apontamento dos custos incorridos em decorrência dos insumos empregados nos processos de sua competência, com vistas a viabilizar a sua correta apropriação e alocação aos objetos de custos do MCTI;

- zelar pela consistência dos dados inseridos nos Sistemas Estruturantes que operam, a fim de garantir a qualidade da informação de custos;

- promover as atualizações dos dados inseridos nos Sistemas Estruturantes que operam nos prazos estabelecidos pela legislação aplicável; e

- disponibilizar à Setorial de Custos o acesso, ou fornecer toda e qualquer informação que seja inerente ao processo de mensuração dos custos do MCTI.

CAPÍTULO III

DO SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS DE CUSTOS DO MCTI

Seção I

Do Objeto de Custos

Art. 5º Fica estabelecido como objeto de custo os macroprocessos que integram a Cadeia de Valor do Ministério, tendo por base o mapeamento dos processos do MCTI.

Art. 6º A apropriação e a alocação dos custos aos objetos deverão possibilitar a mensuração dos custos incorridos nos macroprocessos finalísticos e de suporte, acumulando-os nos seguintes níveis de unidades organizacionais definidas no regimento interno, em nível de Secretarias :

Seção II

Do Detalhamento dos Custos

Art. 7º Os objetos de custos do MCTI deverão ser estruturados em Centros de Custos com vistas a promover o refinamento das informações, evidenciando os custos dos macroprocessos e associando- os às respectivas unidades organizacionais descritas no art. 7º.

Parágrafo único. Cabe à SPOA definir a granularidade das informações de custos com vistas a garantir a sua utilidade com base na análise da relação custo-benefício, desde que o resultado se mostre sempre positivo.

Seção III

Das Competências das Demais Unidades do Sistema de Custos do MCTI

Art. 8º No Sistema de Informações de Custos do MCTI será empregado o Sistema Contínuo de Acumulação de Custos, o qual compreende demandas de caráter continuado com acumulação ao longo dos exercícios financeiros.

Art. 9º. No Sistema de Informações de Custos do MCTI será empregado o Sistema de Custeio Histórico, com base no valor histórico dos elementos de custos consumidos pelos respectivos macroprocessos, a partir dos fatos contábeis tempestivamente registrados, sejam eles dependentes ou independentes da execução orçamentária.

Seção IV

Do Método de Custeio

Art. 10. A definição do método de custeio deve estar pautada na disponibilidade de informações, cuja relação custo-benefício da mensuração de custos seja favorável, ou seja, que os benefícios propiciados pela informação sejam superiores aos custos de sua obtenção.

Parágrafo único. Cabe à SPOA definir o método de custeio do Sistema de Apuração de Custos do MCTI mais adequado à gestão, tendo como premissa o disposto no caput, observando ainda os atributos ou características qualitativas da informação de custos previstos na Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público vigente.

Seção V

Do Modelo Sistêmico do SIC-MCTI

Art. 11. Fica estabelecido como modelo sistêmico do SIC-MCTI aquele empregado para o Sistema de Informações de Custos do Governo Federal, o qual se utiliza dos dados transacionados nos Sistemas Estruturantes para a geração de informações de custos.

CAPÍTULO IV

DOS PONTOS FOCALIS DE CUSTOS DO MCTI

Seção I

Dos Objetivos

Art. 12. Fica instituído o Ponto Focal de Custos com a finalidade de se estabelecer a interlocução dos assuntos relacionados à temática de custos entre a Setorial de Custos e as demais unidades organizacionais do MCTI.

Parágrafo único. O Ponto Focal de Custos deverá ter conhecimento sobre os processos de negócios relacionados à UORG a qual representa e disponibilidade para a análise e o atendimento das demandas apresentadas pela Setorial de Custos do MCTI.

Seção II

Das atribuições

Art. 13. São atribuições dos Pontos Focais de Custos:

- disseminar, no âmbito de sua UORG, os procedimentos descritos no Manual do Sistema de apuração de Custos que sejam aplicáveis aos seus processos;

- coordenar as atividades de apontamento dos custos decorrentes do consumo de recursos no âmbito de sua UORG, tendo por base as diretrizes estabelecidas pela Setorial de Custos do MCTI;

- prestar à Setorial de Custos informações relativas aos processos sob a responsabilidade da UORG a qual representa, com vistas a possibilitar a criação de indicadores de custos;

- atuar, quando necessário, de forma corretiva com vistas a garantir a fidedignidade das informações de custos inerentes à sua UORG;

- propor à Setorial de Custos a adoção de procedimentos que visem melhorar a qualidade das informações de custos; e

- comunicar à Setorial de Custos qualquer alteração nos processos sob a responsabilidade de sua UORG que impliquem em alterações na mensuração de custos e na definição de novos Centros de Custos.

Seção III

Da Designação dos Pontos Focais

Art. 14. Os Pontos Focais de Custos serão formalmente designados pelo Subsecretário de Planejamento, Orçamento e Administração, a partir da indicação efetivada pelos titulares das demais UORGs.

§ 1º O responsável por cada UORG designará um servidor titular e um substituto para atuarem como Pontos Focais de Custos.

§ 2º Especificamente em relação à SPOA, poderão ser designados quantos servidores forem necessários, contemplando, no mínimo, as áreas de gestão de patrimônio, almoxarifado, planejamento e orçamento, execução financeira e licitações e contratos.

CAPÍTULO V

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 15. Os procedimentos para geração de informações de custos constarão em manual específico, cuja observância é de caráter obrigatório para todas as unidades organizacionais no âmbito de suas competências no Sistema de Custos do MCTI.

Art. 16. A SPOA e Unidade responsável pelo planejamento estratégico deverão manter alinhamento técnico no que se refere às alterações na arquitetura de processos que implicam em mudança na sistemática de apuração de custos do MCTI.

Art. 17. Esta Instrução Normativa em vigor em X de XXX de 2025.

Secretário-Executivo