



**FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - FATECS**

**CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**LINHA DE PESQUISA: CONTABILIDADE DE CUSTOS**

**ÁREA: CUSTOS APLICADO AO SETOR PÚBLICO**

**EMELY CAMPOS MOURA**

**RA: 20952939**

**ANÁLISE DO COMPORTAMENTO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS  
DO LEGISLATIVO FEDERAL GERADOS PELO SIC – SISTEMA DE  
INFORMAÇÕES DE CUSTOS.**

**Brasília  
2012**

EMELY CAMPOS MOURA

**ANÁLISE DO COMPORTAMENTO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS DO  
LEGISLATIVO FEDERAL GERADOS PELO SIC – SISTEMA DE INFORMAÇÕES  
DE CUSTOS.**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)  
apresentado como requisito para a  
conclusão do curso Ciências Contábeis  
do UniCEUB – Centro Universitário de  
Brasília.

Orientador: Jorge de Souza Bispo

Brasília  
2012

EMELY CAMPOS MOURA

**ANÁLISE DO COMPORTAMENTO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS DO  
LEGISLATIVO FEDERAL GERADOS PELO SIC – SISTEMA DE INFORMAÇÕES  
DE CUSTOS.**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)  
apresentado como requisito para a  
conclusão do curso Ciências Contábeis  
do UniCEUB – Centro Universitário de  
Brasília.

Orientador: Jorge de Souza Bispo

Brasília, 27 de novembro de 2012

**Banca Examinadora**

---

Prof. Jorge de Souza Bispo  
Orientador

---

Prof. Antônio Eustáquio Correia da Costa

---

Prof. Alexandre Zioli Fernandes

## AGRADECIMENTOS

Agradeço à Deus, por me abençoar e conduzir este trabalho em todos os momentos. Sem o Senhor, eu nada seria.

A minha querida mãe, meu pilar, pelas infinitas orações para a superação de cada etapa deste processo. Bem como, pelo apoio incondicional, incentivo, carinho em todos os momentos da minha vida.

Ao professor Jorge Bispo pela paciência e orientação deste trabalho.

Ao meu amado, Andrews, pela força, companheirismo e carinho sempre.

À todos os professores que me acompanharam na graduação, em especial prof. Firmino Neto.

Para realização deste trabalho agradeço ao meu chefe Rógeres Marques pelo apoio, auxílio e disposição. E ao gentil Andrey Cabral pela total colaboração.

Agradeço também à todos os amigos, em particular Islayne, por estar sempre a disposição.

Aos meus colegas de turma, pela troca de ideias e parceria nesses anos.

Aos meus familiares, aos meus irmãos Ragner e Ralph, e cunhadas Mayara e Rafaela, pela força e incentivo. E, principalmente, à minha “pituquinha” Mariana que alegrou os meus dias.

*TUDO tem o seu tempo  
determinado, e há tempo para  
todo o propósito debaixo do céu.*

**Eclesiastes 3.1**

# **ANÁLISE DO COMPORTAMENTO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS DO LEGISLATIVO FEDERAL EM ESPECÍFICO DA CÂMARA DOS DEPUTADOS GERADOS PELO SIC – SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS.**

Emely Campos Moura

## **RESUMO**

Este artigo trata de uma pesquisa exploratória pelo método dedutivo baseado em relatórios do SIC - Sistema de Informações de Custos do legislativo federal, especificamente da Câmara dos Deputados. Descreve todo o trajeto e, sobretudo, a importância do seu surgimento. Relata a legislação desde a primeira menção ao controle de custos até as mais recentes, por seguinte relata a influência da Contabilidade Gerencial, pois é por meio dela que se verifica o controle de custos e a necessidade para a efetivação do sistema. Descreve-se a aplicabilidade de custos na área pública com o subtópico Custos nos Serviços Públicos. Além de informar o método de custeio utilizado no sistema e as bases estruturantes que fizeram parte de todo processo de implantação dos seus objetivos. Para responder aos objetivos delimitados apresenta um estudo através dos relatórios do SIC com informações no período de 2008 a 2011, no qual é possível visualizar as informações de custos, as quantidades previstas e realizadas e sua análise com o propósito de evidenciar os dados mais relevantes para análise e compreensão dos seus significados, e assim obter resposta para: “Qual o comportamento das informações de custos do Legislativo Federal, especificamente Câmara dos Deputados gerados pelo SIC?”. Chegou-se a resultados que evidenciaram o ano de 2010 com mudanças significativas que influenciaram com fatos relevantes na análise de dados e que embora esteja em fase de implantação o já permite a visualização dos custos.

Palavras-chave: Custos. SIC. Método de Custeio. Legislativo Federal.

## 1. INTRODUÇÃO

Martins (2010) mostra que a Contabilidade de Custos surgiu da necessidade de avaliar estoques nas indústrias, que por sua vez, tem raízes na Revolução Industrial (século XVIII), era a contabilidade financeira. Desde então, as tarefas de controle e decisão tomaram novos rumos e passaram a ser aplicado em outros campos que não o industrial, tais como: instituições financeiras, empresas comerciais, órgãos públicos, entre outros. E a partir disso, a Contabilidade de Custos começa a ser enfatizada. Na Era Mercantilista bastava o levantamento de estoques em termos de quantidade, já que a medida em valores monetários era simples.

A primeira referência pública brasileira da necessidade da Contabilidade de Custos surge por meio da Lei nº 4.320/1964, que discrimina a forma da organização dos serviços de contabilidade, em especial a de custos. Além de permitir o acompanhamento dos custos, passa a fazer parte da Contabilidade Industrial se referindo à questão orçamentária e possibilitando o seu uso na Contabilidade Pública.

Eliseu (2010) afirma que a Contabilidade mais moderna vem criando sistemas de informações que permitem melhor gerenciamento de Custos. Sendo assim, por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101/2000 art. 50, que obriga a Administração Pública, incluindo o legislativo, a manter um sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Daí, desponta o processo de implementação de um sistema, o SIC – Sistema de Informações de Custos do Governo Federal.

A Administração Pública deve controlar seus gastos como toda e qualquer organização pública. Nesse sentido, o SIC, aliado ao SIAFI - (Sistema Integrado de Administração Financeira), instrumento de registros, gera informações a partir de ajustes contábeis, assim as informações são validadas com base no SIAFI Gerencial, sobretudo como ferramenta de controle orçamentário e financeiro.

Foi a partir da STN – Secretaria do Tesouro Nacional órgão vinculado ao Ministério da Fazenda que foi possível a execução de um orçamento unificado em 1986. A Lei nº 10.180, de 2001, veio organizar a finança pública, ao disciplinar os sistemas de planejamento e de orçamento federal, administração financeira federal, contabilidade federal e controle interno do Poder Executivo federal.

A principal referência ao processo de desenvolvimento do SIC surge em bases teóricas no trabalho de tese de Machado (2002) intitulado: *Sistema de informação de custos: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental*. Complementa-se na tese de Holanda (2002), intitulada: *Controladoria governamental no contexto do governo eletrônico — uma modelagem utilizando o enfoque sistêmico e a pesquisa-ação na Coordenadoria de Controle Interno da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo*.

Com base nesse contexto e no fato de se fazer necessário estudos práticos em relação aos relatórios gerados pelo SIC em determinado período para análise e correlação com processo de tomada de decisão surge a questão de pesquisa: Qual o comportamento das informações de custos do Legislativo Federal, especificamente Câmara dos Deputados, gerados pelo SIC?

Com base na questão de pesquisa tem-se o objetivo geral: Analisar e avaliar o comportamento das informações dos relatórios gerados pelo SIC da Câmara dos Deputados no período de 2008 a 2011, além de evidenciar os dados com maior relevância.

Para que o objetivo geral da pesquisa tenha êxito, foram formulados os seguintes objetivos específicos: (I) Compreender o processo de surgimento e implantação do SIC. (II) Realizar pesquisa exploratória através de análise dos relatórios gerados pelo SIC do Legislativo Federal. (III) Identificar e verificar quais foram às mudanças consideráveis. (IV) Identificar e verificar os elementos que contribuíram para essas mudanças. Com as respostas dos objetivos específicos será possível o alcance do objetivo geral.

A metodologia deste trabalho contempla uma pesquisa exploratória pelo método dedutivo, baseado em um caso de estudo com abordagem qualitativa em relação aos relatórios de custos do Legislativo Federal, especificamente Câmara dos Deputados, no período de 2008 a 2011, para que tenha validade empírica, por meio de uma pesquisa qualitativa com análise das quantidades previstas e realizadas, e dos principais itens, a fim de verificar o comportamento e os dados mais relevantes e destacá-los para o aperfeiçoamento destes relatórios.

Por apresentar um estudo de relevância ao assunto de custos na área pública que está em fase de implantação e consolidação, este trabalho tem uma importância fundamental para a área estudada. Agrega uma pesquisa exploratória através da análise de dados do legislativo federal através do SIC com motivação principal de que até o presente momento não se observou a existência de nenhum estudo em relação a estes relatórios.

Como contribuições fundamentais para complementar o assunto, este trabalho pode ser utilizado como referência para estudos, pesquisas na área e conhecimento dos mais diversos usuários, além de colaborar para possíveis melhorias no sistema e informações dos dados.

A estrutura deste trabalho é composta por cinco seções, contado a partir desta Introdução em que são apresentados: breve contextualização sobre o surgimento da contabilidade de custos na administração pública, os objetivos geral e específicos, e as contribuições. Para fundamentar este estudo na segunda seção verifica-se o Referencial Teórico que traz um estudo sobre os aspectos legais, a contabilidade gerencial, custos e despesas e por fim custos nos serviços públicos. A terceira seção relata a Metodologia adotada neste estudo, no qual discorre os procedimentos adotados para o levantamento de dados. Em seguida, apresenta-se a Análise dos Dados que evidencia os resultados desta pesquisa. Por fim as Considerações finais que mostram as conclusões e sugestões para o futuro, e evidencia resultados obtidos após a análise de pesquisa.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

Para embasar o estudo de caso sobre o comportamento das informações de custos geradas pelo SIC – Sistema de Informação de Custos no Legislativo Federal especificamente a Câmara dos Deputados, percebe-se a necessidade de analisar assuntos teóricos que permitam o seu melhor entendimento. Essa análise é composta por: Aspectos Legais, o conceito de Contabilidade Gerencial, pelas diferenças entre Custos e Despesas e Custos nos Serviços Públicos:

### **2.1 Aspectos Legais**

Neste tópico a análise preliminar ocorre com a abordagem na legislação desde a primeira menção ao controle de custos até a norma mais recente que torna obrigatório o SICSP – Sistema de Informação de Custos do Setor Público.

O processo de evolução da Contabilidade de Custos surge a partir da Contabilidade Industrial. Na área governamental, essa necessidade de controlar os custos públicos é explorada a partir da lei nº 4.320 de 1964:

Art. 85 – Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 99 – Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação de custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum. (Brasil, Lei nº4.320, de 1964).

Posteriormente, o Decreto Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, direciona para criação de uma Administração Gerencial no setor público. De acordo com o referido Decreto, as informações de custos passaram a ter uma finalidade gerencial, abandonando a limitação de seu uso à Contabilidade Industrial, conforme o art. 79, estabelece que “a contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão.”

Por sua vez, o Decreto nº 93.872 de 1986 obriga o gestor a apurar os custos dos projetos e atividades caso contrário acarretará consequências como o bloqueio de saques de recursos financeiros:

Art. 137. A contabilidade deverá apurar o custo dos projetos e atividades, de forma a evidenciar os resultados da gestão (Dec. Lei nº 200/67, art. 69).

§ 1º A apuração do custo dos projetos e atividades terá por base os elementos fornecidos pelos órgãos de orçamento, constantes dos registros do Cadastro Orçamentário de Projeto/Atividade, a utilização dos recursos financeiros e as informações detalhadas sobre a execução física que as unidades administrativas gestoras deverão encaminhar ao respectivo órgão de contabilidade, na periodicidade estabelecida pela Secretaria do Tesouro Nacional.

§ 2º A falta de informação da unidade administrativa gestora sobre a execução física dos projetos e atividades a seu cargo, na forma estabelecida, acarretará o bloqueio de saques de recursos financeiros para os mesmos projetos e atividades, responsabilizando-se a autoridade administrativa faltosa pelos prejuízos decorrentes.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, fica obrigado a todo e qualquer órgão público prestar contas para avaliação, conhecimento dos resultados e com isso manter a eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária.

Art. 74. Os poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

Para enfatizar, a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, visa regulamentar a Constituição Federal, reforçando a necessidade da responsabilidade na gestão fiscal através do cumprimento de metas de resultado e demais normas de contabilidade mas sem esquecer do equilíbrio das contas, no art. 50 § 3º determina que “a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.”

Corroborando com todas as menções anteriores, a mais recente a NBC T 16.11 torna o SICSP – Sistema de Informação de Custos do Setor Público obrigatório. Essa norma resgata a relevância da obrigatoriedade para o interesse público, pois há um impacto sobre a gestão pública e faz se referência à adoção de princípios, em especial o da Competência além de dever estar integrado com o processo de planejamento e orçamento:

13. A entidade pública deve evidenciar ou apresentar nas demonstrações de custos os objetos de custos definidos previamente, demonstrando separadamente:
  - (a) o montante de custos dos principais objetos, demonstrando separadamente: a dimensão programática: programas e ações, projetos e atividades; dimensão institucional ou organizacional e funcional; outras dimensões;
  - (b) os critérios de comparabilidade utilizados, tais como: custo padrão; custo de oportunidade; custo estimado;
  - (c) a título de notas explicativas: o método de custeio adotado para apuração dos custos para os objetos de custos; os principais critérios de mensuração; e as eventuais mudanças de critérios que possam afetar à análise da comparabilidade da informação.

As legislações descritas anteriormente visam esclarecer todo o processo de ênfase da contabilidade de custos no setor público, justifica a relevância da gestão e do controle de Custos para uma ferramenta de auxílio. Para continuar esse raciocínio faz-se necessário a compreensão de outros assuntos que se seguem.

## **2.2 SIC – Sistema de Informações de Custos**

A NBC T 16.11 define o SIC como sistema que registra, processa e evidencia os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos à sociedade pela entidade pública. Esse sistema foi desenvolvido pelo STN (Secretaria do Tesouro Nacional).

De acordo com o Tesouro Nacional este sistema se utiliza da extração de dados dos sistemas estruturantes da administração pública federal, para a geração de informações, nestes relatórios deste trabalho especificamente SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal) e SIGPlan (Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento). Tem por objetivo subsidiar decisões governamentais e organizacionais que conduzam à alocação mais eficiente do gasto público; sendo essencial para a transformação de paradigmas que existem atualmente na visão estratégica do papel do setor público. Utiliza o método de custeio direto, ou seja, aloca todos os custos – fixos e variáveis – diretamente a todos os objetos de custo (programas de trabalho, projetos/atividades, função/Subfunção, etc.) sem qualquer tipo de rateio ou apropriação (SIC, 2012).

## **2.3 Contabilidade Gerencial**

Com o foco no fornecimento de informações essenciais, a Contabilidade Gerencial exerce três funções principais: o Planejamento, a Direção e Motivação, e o Controle. O Planejamento envolve a escolha de uma ação e como ela será implantada; Direção e Motivação é a execução dos planos e realizar as operações e o Controle visa assegurar o cumprimento do plano e acompanhamento das modificações. Essas funções são vitais para a contabilidade gerencial, porém o controle e o planejamento são de maiores importâncias inclusive para correlação do SIC com análise relatada neste trabalho.

O primeiro passo para o planejamento é identificar as alternativas e depois selecionar a que melhor concorre para os objetivos da organização. Essa etapa se encaixa com o momento da definição dos Programas, Projetos e Atividades relatados no fluxograma de contabilidade pública. E o Controle é o momento de assegurar se o plano está em operação de acordo com o planejado, se enquadra com os produtos e serviços que serão gerados.

Todas as atividades envolvem a tomada de decisão, de modo que elas são registradas como o ponto em torno do qual as demais atividades giram. O sistema de informações de dados deve ser suficiente e completo para fornecer qualquer dado necessário ao usuário da informação (GARRISON, 2006).

Para o entendimento de alguns dos dados a serem utilizados na tomada de decisão na administração pública é essencial compreender custos e despesas.

## **2.4 Custos e Despesas**

Martins (2010) descreve a primeira preocupação de fazer contabilidade de custos uma ferramenta para resolver os problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, assim foi criada e mantida com a finalidade básica de avaliação e não para fornecimento de dados à administração. Têm-se duas funções: o auxílio ao Controle e ajuda às tomadas de decisões, ou seja, importante arma de controle e decisões gerenciais.

Martins (2010, p.25) conceitua Custo como “gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços.” E Despesa como “bem ou serviço consumido diretamente ou indiretamente para obtenção de receitas.”

Machado (2010) afirma que a Contabilidade de hoje trabalha as categorias orçamentárias como seus objetivos de custo, deixou de ser definido apenas como preço de venda. Com novos estudos e formas adotadas para utilização da Contabilidade de Custos fez-se aplicar em áreas além da industrial como Contabilidade Pública. (Entrevista concedida a Holanda, 2010).

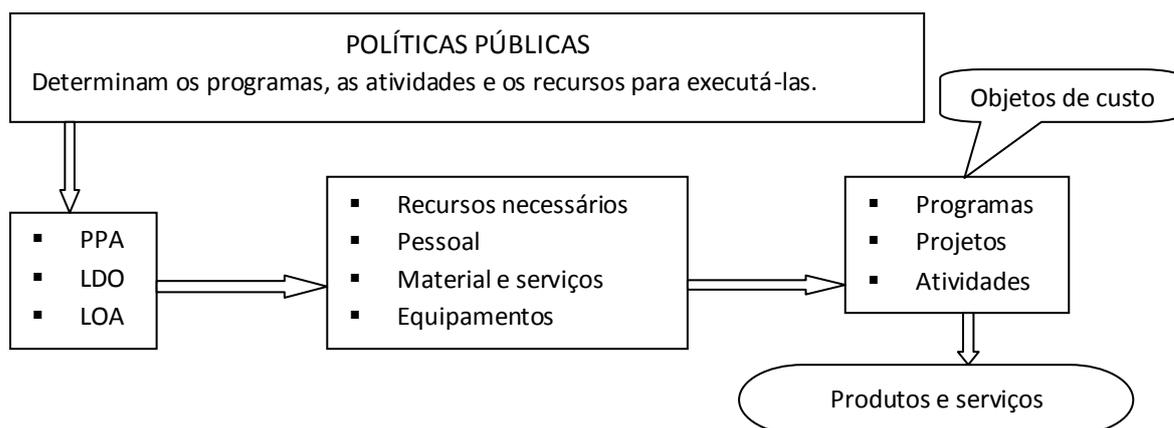
Essa aplicabilidade de custos na área pública será descrita de forma clara no tópico seguinte.

## 2.5 Custos nos Serviços Públicos

A Contabilidade Pública “é o ramo da Ciência Contábil que aplica na administração pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando os resultados e elaborando os relatórios” Mota (2009, p.222). Mas para custos os administradores do setor público necessitam de um conjunto de informações gerenciais para cumprir com eficiência, eficácia e efetividade as políticas públicas.

As informações de custos, associadas aos benefícios das políticas públicas, deveriam ser a base para a formulação da proposta orçamentária, sendo o orçamento o fio condutor que permite executar as despesas e prestar os serviços públicos planejados. O uso das informações de custos no setor público tem evoluído através de profissionais e pesquisadores construindo uma perspectiva ampla que torna possível a utilização de um sistema específico. (HOLANDA, 2010).

Afonso (1999) resgata a preocupação com a correta aplicação dos recursos públicos tem levado administradores à busca de formas de se tentar medir custos mais adequadamente, visando o conhecimento de como foi feito determinado projeto e qual o seu custo-benefício a população, fundamentando a aplicação com racionalidade. Para esclarecer essas ideias e estudos na contabilidade pública interligada com custos, verifica-se o fluxograma abaixo:



### **Figura 1 – Fonte: Adaptada de Holanda (2011)**

No setor público os gastos são registrados como despesa: orçamentárias ou extra-orçamentárias. Isso não ocorre no setor privado, só são registrados como custos os gastos direto ou indiretamente relacionados com a produção, estes ativados, os outros gastos são contabilizados como despesa indo para a Demonstração do Resultado do Exercício (RIBEIRO, 2004).

O método utilizado tanto na área pública quanto na área privada é Custeio Baseado em Atividades, ou seja, mapear as atividades com isso identificar quais atividades agrega valor ao produto e aos quais não agregam para poder evidenciar e assim determinar o valor do recurso a ser utilizado, pode ser aplicado a custos diretos. Alonso (1999) afirma que o ABC mostra como se formam os custos nas organizações, enquanto que o custeio tradicional se limita a apurar quais são os custos. Este método também serve para simular o impacto sobre a estrutura ele da organização decorrente da eliminação, modificação ou criação de uma atividade.

Em meio a essas mudanças e a necessidade de um controle orçamentário, foram criados na Administração Pública Federal a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), o Sistema Integrado de Pessoal (SIAPE), o Sistema de Contabilidade Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

O SIAFI é o sistema que colabora diretamente com o funcionamento de custos, Mota (2009, p.195) define como “sistema de informática criado para servir de instrumento para o desenvolvimento das funções de contabilidade aplicada à administração pública, permite acompanhar as atividades financeiras com os recursos da união”. Essas informações estão interligadas com o SIC, através dela há embasamento de dados neste sistema.

### 3. METODOLOGIA

Para o alcance dos objetivos, há a necessidade de definir o delineamento deste trabalho que será realizado através de uma pesquisa exploratória. O procedimento se conduz em um método dedutivo com abordagem qualitativa, pois se concentra nos dados gerados pelo SIC (Sistema de Informações de Custos do Governo Federal) do Legislativo Federal limitado a Câmara dos Deputados, essa análise permite a investigação, reflexão e assim a influência de possíveis complementos ou modificações positivas para a área.

Pode-se conceituar este trabalho como uma pesquisa exploratória que “tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para torná-lo mais explícito ou para construir hipóteses”, Silva (2008, p.59). Pelo método dedutivo que é definido como “um conjunto de preposições particulares contidas em verdades universais, parte da premissa antecedente e chega ao conseqüente”, Martins (2000, p.27).

A base deste estudo foi desenvolvida com os Relatórios fornecidos pelo SIC, que estão com os dados de custos do Legislativo Federal mais especificamente a Câmara dos Deputados, órgão onde tem início à maioria das proposições legislativas. Os dados compreendem a extensão de quatro anos no período de 2008 a 2011. Só foi possível a partir de 2008, pois foi neste mesmo ano que o sistema passou a ser um projeto executivo, ou seja, passou de ser uma intenção para um processo estruturado e em 2009 se formou uma equipe do Tesouro Nacional com SERPRO para produzir a versão inicial do sistema utilizando dados do ano anterior.

Para compreender os relatórios é preciso entender o significado de cada programa. Assim definem os principais itens abordados:

- Previdência de Inativos e Pensionistas da União: pagamentos de pensões ou aposentadorias aos servidores inativos baseados nas disposições contidas em regime previdenciário.

- Atuação Legislativa da Câmara dos Deputados: Execução ou ação do órgão em favor dos servidores ou empregados com intuito de melhorias ou manutenção.
- Operações Especiais: De acordo com a lei nº 9.995 de 2000 são as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços, serão desdobrados em subtítulos, especialmente para especificar sua localização física integral ou parcial, não podendo haver alteração das respectivas finalidades e da denominação das metas estabelecidas. Por exemplo, as especificações: Cumprimento de Sentenças Judiciais, Outros Encargos Especiais, Gestão da Participação em Organismos, entre outros.

A análise foi feita em cima das ações de programas mais relevantes que tivessem dados em pelo menos três dos quatro anos, para que fosse possível evidenciar alguma mudança, dentre eles: Pagamento de Aposentadorias e Pensões, Processo Legislativo, Capacitação Com Recursos Humanos, Reparos e Conservação de Residências Funcionais dos Membros do Poder Legislativo, Capacitação Com Recursos Humanos, e Cumprimento de Débitos Judiciais Periódicos Vincendos Devidos Pela União, Autarquias e Fundações Públicas Federais.

## 4. ANÁLISE DE DADOS

A análise dos dados consiste em procedimentos sistemáticos e descrição do conteúdo para obter indicadores quantitativos que permita a inferência de conhecimento e opinião, a análise “busca a essência da substância de um contexto nos detalhes dos dados disponíveis”, Silva (2008, p 67).

Os dados foram tabulados em ferramenta da *Microsoft – Excel 2007®* – descartados aqueles que não tinham valores para todos os períodos analisados e de pouca expressividade, 2008 a 2011. Foi necessário corrigir os valores através do índice de inflação IPCA (Índice de Preços ao Consumidor Amplo) fornecido pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística). Os valores estão atualizados ao ano 2011, por:

$$VA_{2011} = \text{Valor } t \times (\text{Índice}_{2011} / \text{Índice } t)$$

Em que:

$VA_{2011}$ : Valor atualizado

Valor t: Valor retirado da tabela referente ao ano t, para atualização.

$\text{Índice}_{2011}$ : Número índice de dezembro de 2011 (3403,73).

Índice t: Número índice de dezembro do ano t escolhido.

Há possibilidade de os dados serem analisados de forma sintética por programas de trabalhos ou de forma mais analítica através de ações de trabalho. Optou-se pela análise mista dos dados demonstrando aquelas ações de trabalho mais relevantes, dentro dos programas de ações, e que tiveram seus custos realizados bem acima dos previstos, se demonstra a seguir nos gráficos e quadros. Conforme explicado na metodologia, foram analisados os seguintes itens:

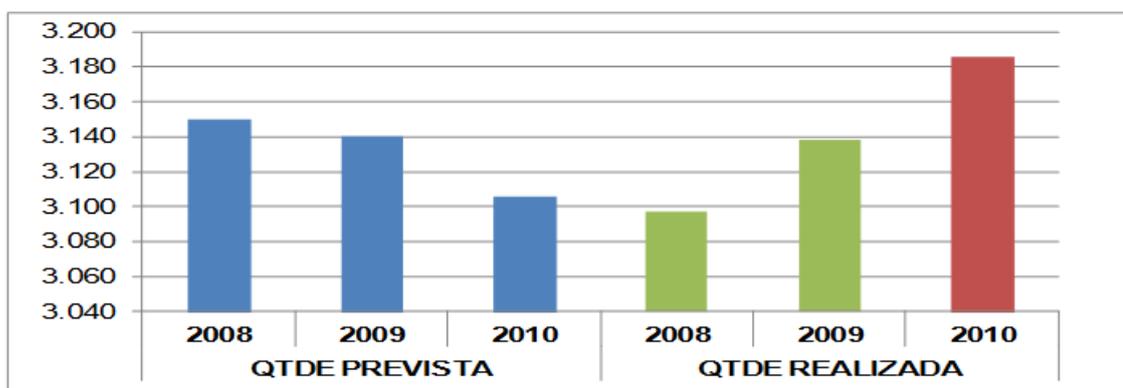
### **Previdência de Inativos e Pensionistas da União**

O quadro a seguir demonstra o programa de trabalho de Previdência de Inativos e Pensionistas da Câmara dos Deputados. Dele pode-se destacar a ação Pagamento de Aposentadorias e Pensões que a realização para o período de 2010 foi acima do previsto, resultando em um custo acima do previsto em R\$ 18.481.875,13.

PROGRAMA PREVIDENCIA DE INATIVOS E PENSIONISTAS DA C.D DA UNIAO						
	QUANTIDADE PREVISTA			QUANTIDADE REALIZADA		
	2008	2009	2010	2008	2009	2010
PAGAMENTO DE APOSENTADORIAS E PENSÕES	3.150	3.140	3.106	3.097	3.138	3.186
ENCARGOS PREVIDENCIARIOS COM PENSIONISTAS DO EXTINTO INSTITUTO DE PREVIDENCIA DOS CONGRESSISTAS - IPC	1.804	1.766	1.746	1.753	1.712	1.686

**Quadro 1 – Programa de Trabalho Previdência de Inativos e Pensionistas da União.**  
**Fonte: Relatórios do SIC 2012.**

O Gráfico 1 – Pagamento de Aposentadorias e Pensões demonstra a quantidade de beneficiários previstos e o total efetivamente realizado para o período de 2008 a 2010. Observa-se que no ano 2010 a quantidade realizada é superior a prevista.



**Gráfico 1 – Pagamento de aposentadorias e pensões.** Fonte: Elaboração da própria autora.

Uma possível justificativa dessa distorção entre previsto e realizado pode ser justificada pela aprovação da Lei nº 12.618, de 2012, apesar de ter sido aprovada em 2012 em anos anteriores já havia rumores da sua aprovação. Ela estabelece a possibilidade de três fundos de pensão, um para cada poder da República que iguala o teto do servidor público ao da iniciativa privada. Essas mudanças ocorreram

em pouco tempo, fez com que o servidor em exercício e com tempo para aposentaria, tomasse a decisão de se aposentar.

### **Atuação Legislativa da Câmara dos Deputados**

O Quadro 2 demonstra o programa de trabalho Atuação Legislativa da Câmara dos Deputados. Entre as ações apresentadas observa-se a ação de trabalho Processo Legislativo em destaque que em 2008 e 2009 o custo previsto ultrapassou o custo realizado, com isso houve para o ano de 2010 um custo previsto duas vezes maior ao custo realizado no valor de R\$ 4.218.593.628,80.

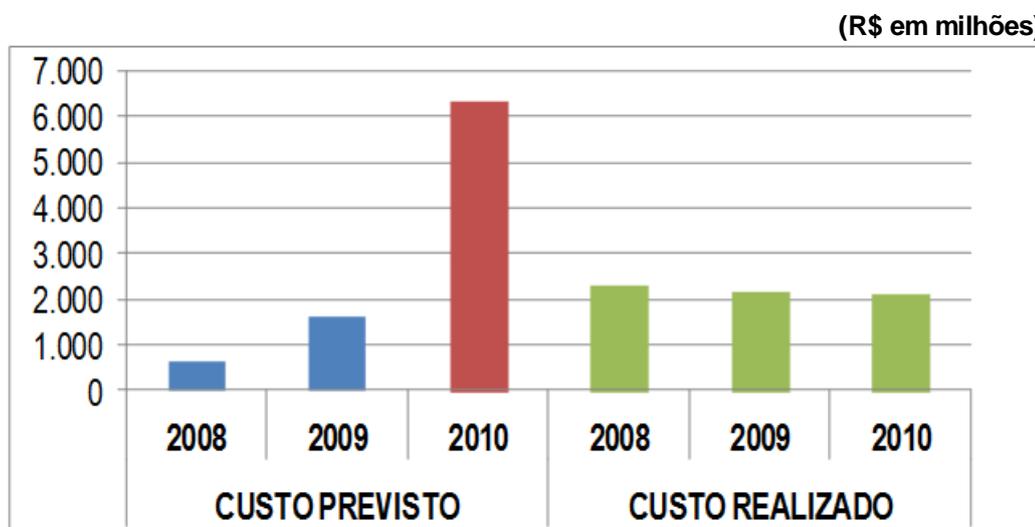
A mesma situação ocorre com Reparos e Conservação de Residências Funcionais dos Membros do Poder Legislativo, embora a quantidade prevista tenha sido superior a realizada em 2009, isso não afetou, pois não ultrapassou o custo previsto. Mas em 2010 o custo realizado superou em R\$ 4.175.227,63 o custo previsto.

Essa situação acontece com a ação Capacitação Com Recursos Humanos com um diferencial que em 2010 o custo realizado ultrapassou o custo previsto em R\$ 1.403.123,86. As duas últimas afirmações serão esclarecidas pelo Gráfico 3.

<b>PROGRAMA ATUAÇÃO LEGISLATIVA DA CAMARA DOS DEPUTADOS</b>								
	<b>QUANTIDADE PREVISTA</b>				<b>QUANTIDADE REALIZADA</b>			
	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
ASSISTENCIA MEDICA E ODONTOLOGICA AOS SERVIDORES, EMPREGADOS E SEUS DEPENDENTES	28.526	2.092	25.597	27.531	11.800	1.484	22.235	0
ASSISTENCIA PRE-ESCOLAR AOS DEPENDENTES DOS SERVIDORES E EMPREGADOS	1.592	1.213	1.198	1.294	1.225	1.139	1.142	0
AUXILIO-TRANSPORTE AOS SERVIDORES E EMPREGADOS	1.650	1.873	1.704	1.270	1.659	1.677	1.152	0
AUXILIO-ALIMENTACAO AOS SERVIDORES E EMPREGADOS	16.890	15.931	16.017	17.371	16.041	16.340	15.868	0
PROCESSO LEGISLATIVO	111	153	141	181	410	207	47	0
REPAROS E CONSERVACAO DE RESIDENCIAS FUNCIONAIS DOS MEMBROS DO PODER LEGISLATIVO	37	37	37	37	61	22	89	0
CAPACITACAO DE RECURSOS HUMANOS	1.500	1.087	1.000	1.000	3.622	323	2.228	0

**Quadro 2 – Atuação Legislativa da Câmara dos Deputados. Fonte: Relatórios do SIC 2012.**

O Gráfico 2 esclarece a situação ocorrida com a ação de trabalho Processo Legislativo, no qual a estimativa prevista para esse custo foi superior ao realizado.



**Gráfico 2 – Processo Legislativo. Fonte: Elaboração da própria autora.**

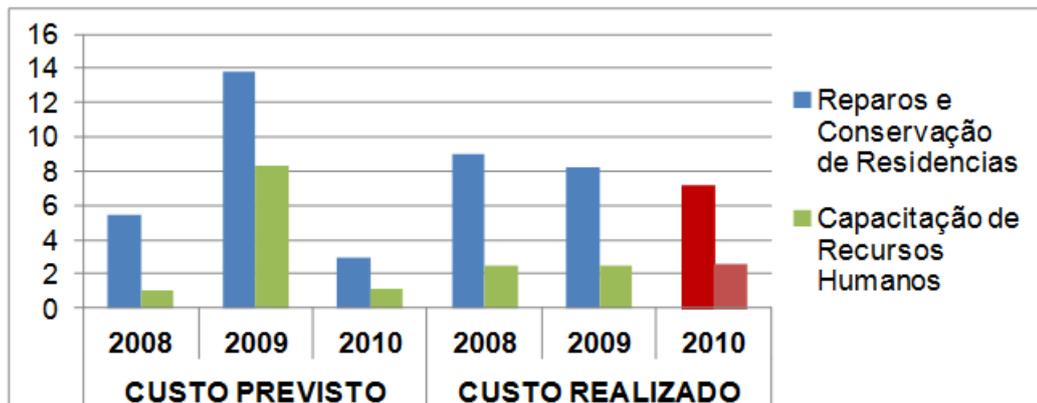
Pode-se esclarecer este acontecimento através da Lei nº 4.320/64 que estabelece:

Art. 29. “Caberá aos órgãos de contabilidade ou de arrecadação organizar demonstrações mensais da receita arrecadada, segundo as rubricas, para servirem de base a estimativa da receita, na proposta orçamentária”.

Ou seja, em 2008 e 2009 o custo realizado foi superior ao previsto, em 2010 houve um aumento na previsão para manter um equilíbrio nestes custos, o que é situação favorável para esta ação. Um aumento significativo também ocorreu na variação do custo realizado de 2010 para 2011, com percentual de 11%, o que é bem expressivo, porém não se pode justificá-los devido à falta de quantidades realizadas.

O Gráfico 3 demonstra as ações de trabalho: Reparos e Conservação de Residências Funcionais dos Membros do Poder Legislativo, e Capacitação Com Recursos Humanos.

(R\$ em milhões)

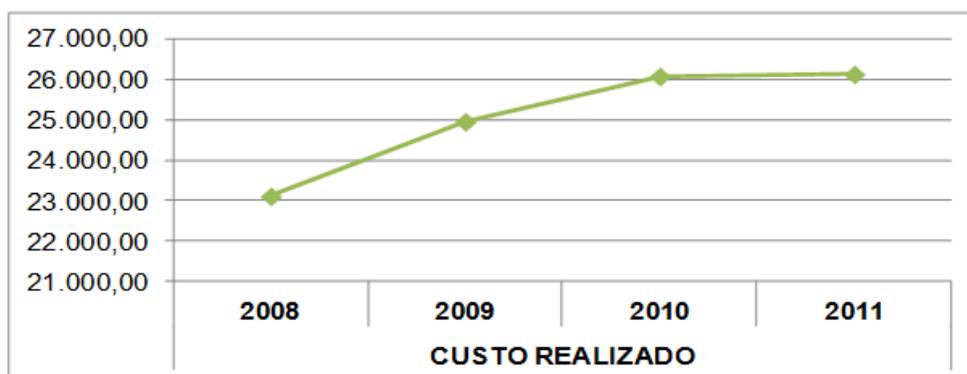


**Gráfico 3 – Reparos e Conservação de Residências e Capacitação de Recursos Humanos. Fonte: Elaboração da própria autora.**

O aumento do custo previsto em 2009 nas duas ações apresentadas pelo Gráfico 3 podem ser justificado pelo método de custeio ABC, conforme Garrison (2006), este é método para gerar informações de custos, para decisões estratégicas ou de outra natureza. O fato de em 2010 o custo realizado superar o previsto em valores consideráveis pode ocasionar um déficit financeiro.

### **Operações Especiais: Cumprimento de Sentenças Judiciais**

O Gráfico 4 evidencia o comportamento dos custos realizados da ação de trabalho: Cumprimento de Débitos Judiciais Periódicos Vincendos Devidos Pela União, Autarquias e Fundações Públicas Federais. No qual se mostrou crescente mais dentro dos padrões, pois não houve valores altos que possam ocasionar algum déficit, é possível visualizar essa situação abaixo:



**Gráfico 4 - Cumprimento de Débitos Judiciais Periódicos Vincendos Devidos Pela União, Autarquias e Fundações Públicas Federais. Fonte: Elaboração própria.**

O Quadro 3 demonstra a variação em porcentagem dos custos diretos de 2008 a 2011, valores calculados conforme os custos de cada ano.

	VARIÇÃO % DO CUSTO DIRETO				
	2009	2010		2011	
	2009/2008	2010/2009	2010/2008	2011/2010	2011/2008
PAGAMENTO DE APOSENTADORIAS E PENSÕES	-7%	-2%	-9%	22%	11%
ENCARGOS PREVIDENCIARIOS COM PENSIONISTAS DO EXTINTO	-7%	-9%	-15%	45%	23%
CONTRIBUICAO DA UNIAO, DE SUAS AUTARQUIAS E	6%	1%	6%	17%	25%
ASSISTENCIA PRE-ESCOLAR AOS DEPENDENTES DOS	3%	-2%	2%	-3%	-1%
AUXILIO-TRANSPORTE AOS SERVIDORES E EMPREGADOS	-4%	-39%	-42%	5%	-38%
AUXILIO-ALIMENTACAO AOS SERVIDORES E EMPREGADOS	0%	-2%	-2%	-4%	-6%
PROCESSO LEGISLATIVO	-6%	-3%	-9%	11%	1%
REPAROS E CONSERVACAO DE RESIDENCIAS FUNCIONAIS...	-9%	-13%	-21%	27%	0%
CAPACITACAO DE RECURSOS HUMANOS	0%	2%	2%	14%	16%
CUMPRIMENTO DE DEBITOS JUDICIAIS PERIODICOS	8%	4%	13%	0%	13%

**Quadro 3 – Variação em percentual. Fonte: Relatórios do SIC 2012.**

Pagamento de Aposentadorias e Pensões: Há um aumento significativo no custo realizado no ano de 2011 em relação a 2010 no valor de 22%. Essa variação é considerável, embora não foi disponibilizada a quantidade de aposentadorias presume-se que este é o fator que colaborou para o aumento, inclusive na variação de 2011 a 2008 no valor 11%.

Encargos Previdenciários com Pensionistas do Extinto Instituto de Previdência dos Congressistas (IPC): Houve um aumento expressivo de 45%, no ano de 2011, em relação a 2010 um aumento de 30 milhões, pode ser justificado pelo pagamento de encargos retroativos.

Auxílio-Transporte aos Servidores e Empregados: Ocorreu uma diminuição significativa de 38% de 2011 em relação a 2008 e se mantém negativo comparados dentro desse período de anos, presume-se que seja pelo aumento de aposentadorias, pois afeta diretamente o recebimento deste auxílio.

Reparos e Conservação de Residências Funcionais: É possível evidenciar uma variação negativa nos dados de 2008 a 2010, mas de 2011 a 2010 ocorre

aumento na variação percentual de 27% no valor do custo realizado, recomenda-se um acompanhamento mais detalhado dessas atividades para em anos posteriores não ocorrer um déficit.

Capacitação de Recursos Humanos: A relação de 2011 a 2008 observou-se um aumento de 16%, deve-se a informatização e interesse do servidor para acompanhar as necessidades de conhecimento e assim aplicar em serviço.

Após apresentação de todos os dados em quadros e tabelas pode-se dizer que alguns custos não têm tanta flexibilidade de gestão como os que constam no programa de trabalho de Previdência de Inativos e Pensionistas da Câmara dos Deputados, que pode ser explicado pela imposição legal a que é amparado.

Alguns custos necessitam de governança, vêm crescendo sem acompanhamento e controle como Reparos e Conservação de Residências Funcionais dos Membros do Poder Legislativo, e Capacitação Com Recursos Humanos. Outros, como Cumprimento de Débitos Judiciais Periódicos, são mais engessados, tem uma necessidade de ser efetivado devido a sua obrigatoriedade.

Com a análise dos custos previstos e realizados foi possível identificar o ano de 2010 como um dos mais importantes, devido às mudanças mais relevantes que foram explanados nos gráficos dos dados.

Os custos desses programas podem ter mais controle, com efetivação do SIC para todos, é fato que a implantação está recente, mas uma equipe específica e delimitada somente para alimentação dos dados do órgão ao sistema e outra para a análise destes dados, poderia ser um dos passos iniciais para controle e gestão dos custos previstos e realizados. Outra alternativa, seria uma comparação dos relatórios com outros órgãos equivalentes, a exemplo Senado Federal, isso aqueles que demonstram dados de programas positivos que possam ser utilizados como exemplo e assim evidenciar os aspectos positivos da gestão dos custos e trazer a implantação para a Câmara Federal.

## 5. CONCLUSÕES

Observa-se neste trabalho a necessidade altamente necessária do conhecimento da legislação existente. Por seu meio é possível visualizar todo o processo que estabelece a necessidade de um Sistema de Informações de Custos e como foi seu surgimento. É importante ressaltar que o SIC está em fase de implantação, mas que já permite a visualização dos custos pela ótica da administração e através dessa pesquisa foi possível visualizar um caso prático que gerou o alcance dos objetivos com a possibilidade de analisar os dados evidenciados, que se mostra de alta importância para o controle dos gastos públicos podendo se tomar medidas benéficas para melhoria dos futuros investimentos realizadas no governo federal.

Com a análise dos dados foi possível responder o problema, e assim identificar ações com custos realizados que se encontram abaixo do previsto, entretanto verificou-se o inverso, com a possibilidade de possíveis déficits e que o ano de 2010 foi o que mais se identificou mudanças consideráveis.

As ações de programas mais relevantes em termos de comportamento foram Atuação Legislativa da Câmara dos Deputados, Pagamento de Aposentadorias e Pensões, Atuação Legislativa da Câmara dos Deputados, Reparos e Conservação de Residências Funcionais dos Membros do Poder Legislativo, Capacitação Com Recursos Humanos, Processo Legislativo, Reparos e Conservação de Residências Funcionais dos Membros do Poder Legislativo, Capacitação Com Recursos Humanos, e Cumprimento de Débitos Judiciais Periódicos Vincendos Devidos Pela União, Autarquias e Fundações Públicas Federais.

O fato é que o sistema está no caminho certo necessita da participação de todos os órgãos e a atualização dos dados seja efetiva, sabe-se que isso tudo ocorre em longo prazo, mas pela falta de alguns dados não foi possível evidenciar resultados dos anos mais recentes.

Para trabalhos futuros uma análise e acompanhamento permanente dos custos, através de uma equipe a cada órgão que já esteja nessa fase de implantação do SIC, seria uma possível sugestão para a melhora do sistema, sobretudo pelo fato de poder gerar relatórios de análise esclarecendo os dados que necessitam de atenção e tornar o sistema uma ferramenta importante de gestão dos recursos.

## REFERÊNCIAS

AFONSO, Roberto A E. **A Contabilidade gerencial como instrumento de melhoria do desempenho**. III Prêmio de Monografia Tesouro Nacional. Brasília: ESAF, 1999.

AFONSO, Roberto A E. **Modernização da gestão: uma introdução à contabilidade pública de custos**. BNDES. 2000.

ALONSO, Marcos, Custo no serviço público. Texto para discussão - ENAP. Brasília-DF: n 31. Out 1998.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade – teoria e prática**. 2ªed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, de 05 de maio de 2000.

BRASIL. **Lei nº 4320, de 17 de março de 1964** – Institui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 23 de março de 1964.

BRASIL. **Lei nº 9.995, de 25 de julho de 2000**. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2001 e dá outras providências.

BRASIL. **Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001**. 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. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 07 de fevereiro de 2001.

BRASIL. **NBC T 16.11, Sistema de informação de custos do setor público**. Brasília, 25 de novembro de 2011.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Departamento de Finanças e Orçamento e Contabilidade. **Relatório de validação do SIC – Sistema de Informações de Custos**. Brasília, DF, fevereiro de 2012.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidades e controle interno no setor público**. 4ªed. São Paulo: Atlas, 2011.

GARRISON, Ray H. **Contabilidade gerencial**. 10ªed. Rio de Janeiro: LTC, 2006.

HOLANDA, Victor Branco. **Controladoria governamental no contexto do governo eletrônico — uma modelagem utilizando o enfoque sistêmico e a pesquisa-ação na Coordenadoria de Controle Interno da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo**, 2002.

HOLANDA, Victor B.; LATTMAN-WELTMAN, Fernando.; GUIMARÃES, Fabrícia. **Sistema de Informações de Custos na Administração Pública Federal – Uma Política de Estado**. Rio de Janeiro: FGV, 2010.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Tabela de Índices de Preço ao Consumidor, IPCA, Série Histórica**. Disponível em: <[http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc\\_ipca/ipca-inpc\\_201209\\_1.shtm](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/ipca-inpc_201209_1.shtm)>. Acesso em: 10 outubro 2012.

MACHADO, Nelson. **Sistema de informação de custo: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental**. Brasília: Enap, 2005.

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

MARTINS, G Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2ªed. São Paulo: Atlas, 2000.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade aplicada ao setor público**. 1ªed. Brasília, 2009.

RIBEIRO, Daniel Cerqueira. Custos no Serviço Público, UNB, FINECAFI, USP, 2004. **Relatórios do Sistema de Informações de Custos**. Brasília, Setembro de 2012.

SILVA, A C Ribeiro. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. 2ªed. São Paulo: Atlas, 2008.