

Custeio por Absorção (parcial)

Conceito-Chave: O objeto de custo recebe os **custos diretos + parte dos custos indiretos** (geralmente só os variáveis ou uma seleção específica, dependendo da interpretação do "parcial").

Estrutura do Fluxo (Versão 1 - Variável Parcial):

Elemento do Diagrama	Fluxo	Destino
Custos Diretos (Variáveis e Fixos)	→	Objeto de Custo
Custos Indiretos Variáveis	→	Objeto de Custo (Rateados)
Custos Indiretos Fixos	→	Resultado do Período

Custeio por Absorção (pleno)

Conceito-Chave: O objeto de custo recebe a apropriação de **TODOS os custos de produção**, sejam eles diretos, indiretos, fixos ou variáveis. É o único método aceito pela legislação fiscal brasileira (IR).

Estrutura do Fluxo:

Elemento do Diagrama	Fluxo	Destino
Custos Diretos (Variáveis e Fixos)	→	Objeto de Custo (Produto/Serviço)
Custos Indiretos (Variáveis e Fixos)	→	Objeto de Custo (Produto/Serviço) (Rateados)

Objeto de custo

Conceito de Objeto de Custos

Segundo a NBC TSP 34, **objeto de custos** é qualquer item para o qual se deseja **medir, acumular ou atribuir custos**.

Pode ser um serviço, programa, ação, produto, evento, atividade ou unidade organizacional.

Objeto de custo

Exemplos de Objetos de Custos

A NBC TSP 34 admite como objetos de custos, entre outros:

- **Unidade administrativa** (ex.: UBS, escola, almoxarifado).
- **Atividades** (ex.: matrícula escolar, atendimento médico).
- **Serviços** (ex.: coleta de lixo, iluminação pública).
- **Programas/Ações** (ex.: merenda escolar, combate à dengue).
- **Produtos** (ex.: refeição escolar, laudos laboratoriais).



Análise comparativa

OBJETIVO DA ANÁLISE COMPARATIVA

Avaliar o comportamento dos custos em diferentes períodos, unidades, programas e serviços, com vistas à melhoria da gestão pública.

A análise comparativa dos custos deve apoiar:

- “A tomada de decisão;”
- “O planejamento orçamentário;”
- “A avaliação de desempenho das unidades;”
- “A prestação de contas e transparência perante a sociedade.”

Análise comparativa

CONTROLE DE CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Estudo de Caso: Aplicação do Modelo ABC no Laboratório Microrregional de Jaboticabal

João Paulo Silvério – UNESP (2003)



Análise comparativa

Estudo de Caso: Aplicação do Modelo ABC no Laboratório Microrregional de Jaboticabal

Estudo de Caso

Local: Laboratório Microrregional de Jaboticabal

Justificativa:

- Existe relação direta entre **exames realizados e repasses do SUS**.
- Área da saúde consome grande parte do orçamento municipal.
- Laboratório atende vários municípios da região.



Análise comparativa

Estudo de Caso: Aplicação do Modelo ABC no Laboratório Microrregional de Jaboticabal

Mapeamento Estrutural para Custoio ABC

O processo envolveu dois passos integrados:

1. Departamentalização (Centros de Custo)

Os setores técnicos do laboratório foram organizados como **centros de responsabilidade**, permitindo visualizar *onde* os recursos são consumidos e facilitar o rastreamento dos custos.

2. Identificação das Atividades

Com entrevistas e observação direta, foram levantadas as **etapas reais do processo de exame**, evidenciando *como* cada setor trabalha e quais atividades absorvem mais recursos.



Análise comparativa

Estudo de Caso: Aplicação do Modelo ABC no Laboratório Microrregional de Jaboticabal

Resultados Obtidos

- A maioria dos exames possui **custo maior que o valor repassado pelo SUS**.
- Exemplo (Bioquímica):
 - Em quase todos os exames, o custo municipal superou o repasse federal.
 - Evidencia necessidade de aporte significativo de **recursos próprios**.



Análise comparativa

Estudo de Caso: Aplicação do Modelo ABC no Laboratório Microrregional de Jaboticabal

Resultados Obtidos

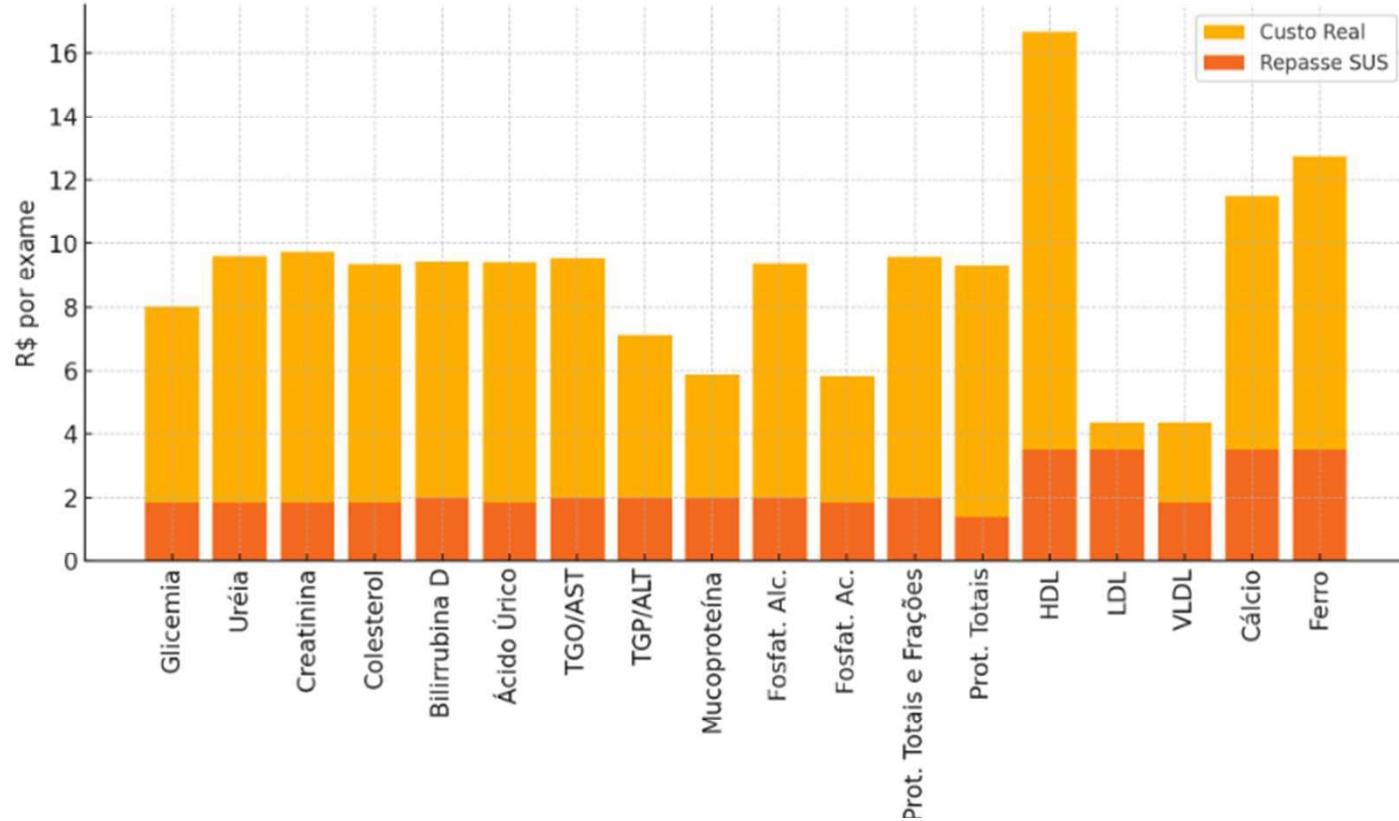
O estudo mostra que os custos reais dos exames realizados pelo laboratório são superiores aos valores repassados pelo SUS. Isso significa que Jaboticabal subsidia parte desses custos com recursos próprios, tanto para seus municíipes quanto para os municípios atendidos pelo Laboratório Microrregional.



Análise comparativa

Estudo de Caso: Aplicação do Modelo ABC no Laboratório Microrregional de Jaboticabal

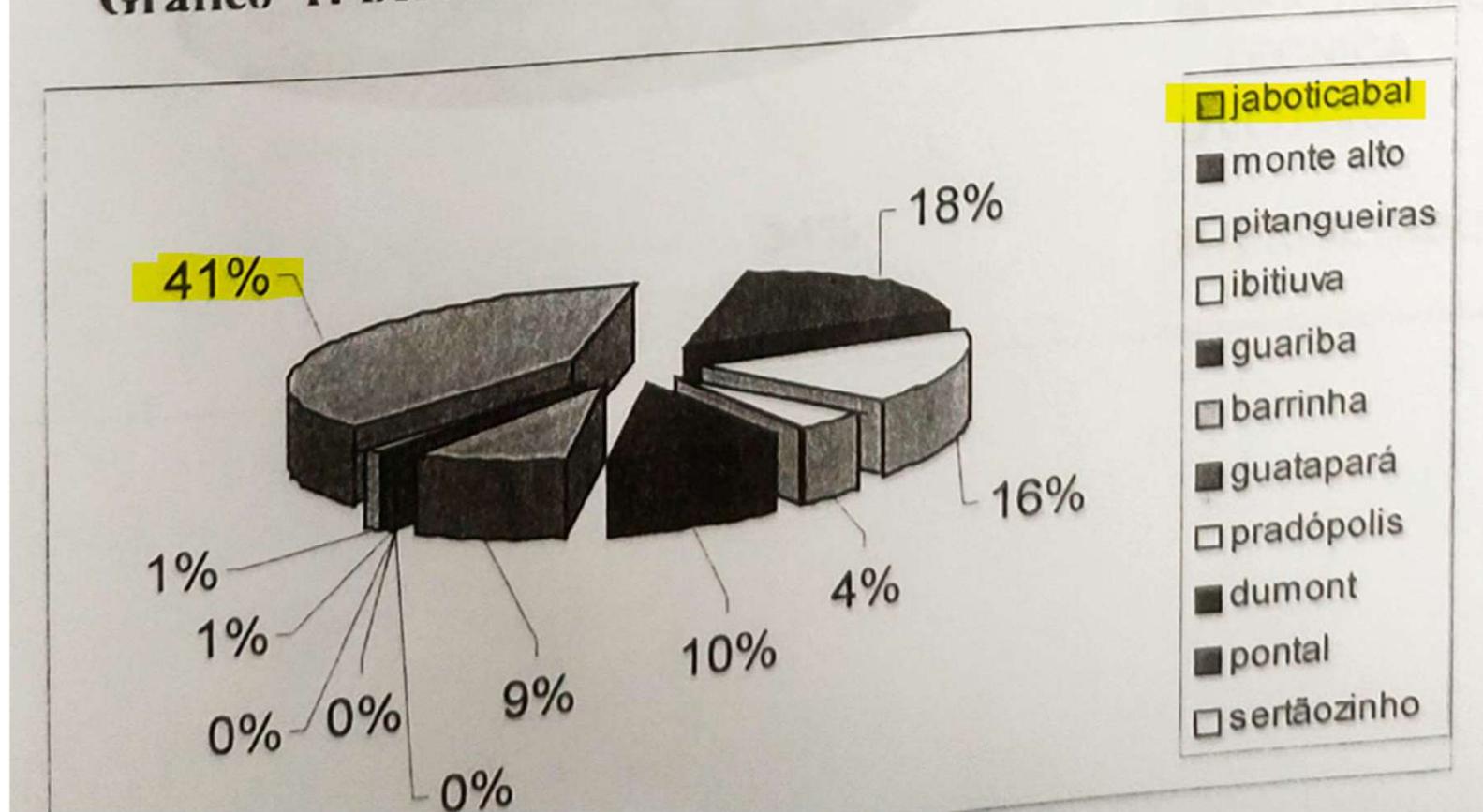
Resultados Obtidos



Análise comparativa

Resultados Obtidos

Gráfico 1: percentual de custos das cidades atendidas



Análise comparativa



TIPO DE COMPARAÇÃO	FINALIDADE	EXEMPLO PRÁTICO NO MUNICÍPIO
Entre períodos	Identificar variações e tendências de custos ao longo do tempo.	Custo por aluno em 2023 x 2024.
Entre unidades administrativas	Verificar eficiência relativa e práticas de gestão.	Comparar custo de duas escolas ou UBSs.
Entre programas ou políticas públicas	Avaliar a relação custo–resultado.	Programa de merenda x Programa de transporte escolar.
Com padrões ou metas	Medir desempenho em relação a parâmetros internos ou externos.	Custo por quilômetro de asfalto vs. meta de eficiência estabelecida.

Integração com outras bases de dados

BASES DE DADOS QUE DEVEM SER INTEGRADAS

SISTEMA	TIPO DE INFORMAÇÃO	FINALIDADE NO CUSTEIO
Contabilidade e Finanças	Execução orçamentária e despesa empenhada/paga	Identificação de custos diretos e indiretos.
Pessoal e Folha de Pagamento	Remuneração e encargos sociais	Custo de mão de obra vinculada a programas e serviços.
Patrimônio e Almoxarifado	Depreciação, consumo de materiais, bens permanentes	Apropriação de custos indiretos e de apoio.
Planejamento e Orçamento	Programas, ações e metas físicas	Vinculação de custos aos resultados e indicadores.
Sistemas Setoriais	Dados operacionais (educação, saúde, obras)	Medição de custos por produto ou serviço público.

Implantação do Sistema de custos



- **PROCESSO GRADUAL E PLANEJADO** – compatível com a estrutura administrativa e tecnológica do município.
 - **CUSTOMIZAÇÃO DO MODELO** – adaptado à realidade de cada ente e suas necessidades gerenciais.
 - **INÍCIO EM ÁREAS-PILOTO** – permite testar metodologia e ajustar processos antes da expansão.
 - **CAPACITAÇÃO DAS EQUIPES** – essencial para garantir a alimentação e manutenção correta do sistema.
 - **INTEGRAÇÃO COM OS SISTEMAS EXISTENTES** – evita retrabalho e assegura consistência nas informações.
-

Divulgação das informações de custos



APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS

- **COMUNICAÇÃO CLARA E ACESSÍVEL** – informações apresentadas de forma comprehensível e útil aos gestores e cidadãos.
- **RELATÓRIOS GERENCIAIS E PAINÉIS DE ACOMPANHAMENTO** – comparações por unidade, programa e período.
- **ADEQUAÇÃO AO PÚBLICO-ALVO** – relatórios específicos para gestão interna e para órgãos de controle.
- **DIVULGAÇÃO PERIÓDICA E TRANSPARENTE** – garante consistência, rastreabilidade e credibilidade dos dados.
- **INSTRUMENTO DE ACCOUNTABILITY** – fortalece o controle social e a confiança na administração pública.



DA NORMA À PRÁTICA



10º PRÊMIO
CHICO e-CIDADANIA
QUALIDADE DO GASTO PÚBLICO
Controle Social, Governo Aberto, Inovação, Governança,
Contabilidade e Eficiência

10º Prêmio Chico e-Cidadania sobre Governo aberto, Inovação, Governança, Contabilidade e Eficiência - 2020

**10º PRÊMIO CHICO e-CIDADANIA SOBRE GOVERNO ABERTO,
INOVAÇÃO, GOVERNANÇA, CONTABILIDADE E EFICIÊNCIA –
2021**

CATEGORIA: Profissional

TEMA: Área 4: Experiências de Implantação Contabilidade e Custos
(Casos práticos de aplicação):

**DESAFIOS NO DESENVOLVIMENTO DE UM SOFTWARE DE
CUSTOS PARA MUNICÍPIOS**





DESENVOLVIMENTO DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA MUNICÍPIOS



OBJETIVO DO PROJETO

- Transformar os conceitos da NBC TSP 34 em prática gerencial.
- Apropriar custos pelo regime de competência, automatizando integrações.
- Gerar relatórios dinâmicos e comparativos, voltados à gestão.
- Padronizar cadastros e estruturas, melhorando a qualidade das informações.
- Promover cultura de gestão de custos entre contadores e gestores municipais.



PREMISSAS DO SISTEMA

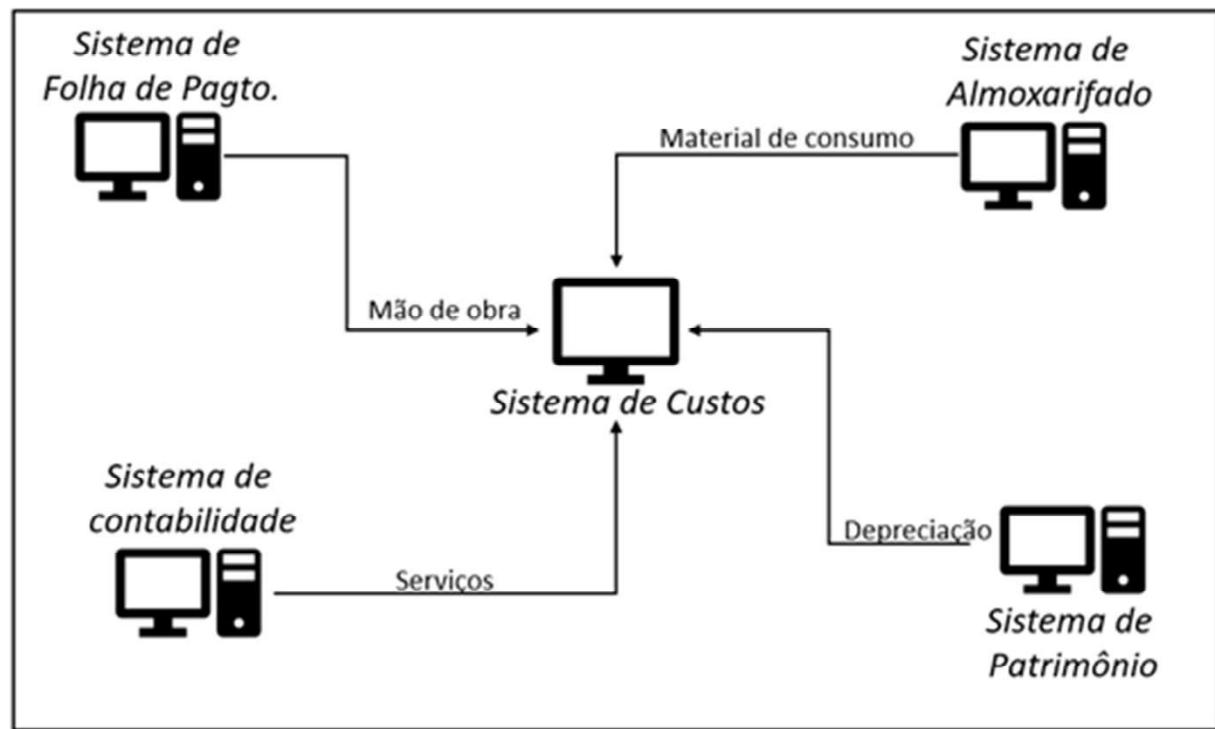
PREMissa 1 – INTEGRAÇÃO AUTOMÁTICA

- O sistema coleta dados diretamente dos módulos:
 - **Folha de Pagamento** – mão de obra direta e indireta.
 - **Almoxarifado** – consumo de materiais.
 - **Patrimônio** – depreciação, amortização e exaustão.
 - **Contabilidade** – despesas liquidadas com serviços.
- Evita retrabalho e duplicidade de registros.
- Garante **rastreabilidade total** entre o gasto orçamentário e o custo apurado.
- Fundamento: NBC TSP 34, itens 18 e 31 – identificação e mensuração dos recursos consumidos.

PREMISSAS DO SISTEMA

PREMISSA 1 – INTEGRAÇÃO AUTOMÁTICA

Figura 1 – Integração dos sistemas organizacionais ao sistema de custos





PREMISSAS DO SISTEMA

PREMISSA 2 – REGIME DE COMPETÊNCIA

- Custos reconhecidos no **período em que ocorrem**, não no pagamento.
- Rateio automático de **seguros, assinaturas, férias e despesas antecipadas**.
- Possibilidade de ajustes retroativos para **despesas de exercícios anteriores**.
- Reconhecimento automático da **depreciação de ativos**.
- Base conceitual: NBC TSP Estrutura Conceitual, item 5.9 – reconhecimento dos efeitos quando ocorrem.



PREMISSAS DO SISTEMA



PREMISSA 3 – CENTROS DE CUSTOS

- Objeto de apuração: **centros de custos**.
- Classificação:
 - **Finalísticos** – escolas, unidades de saúde, obras, esportes etc.
 - **De apoio** – contabilidade, compras, tesouraria, licitação etc.
- Permite vincular custos aos **programas e ações de governo**.
- Cumpre o Decreto nº 10.540/2020, art. 5º – apuração de custos por centro de responsabilidade.



PREMISSAS DO SISTEMA

PREMissa 4 – MÉTODO DE CUSTEIO

- Adoção do método **ABSORÇÃO PLENA** (custeio integral).
- Apropriação de **todos os custos diretos e indiretos** aos objetos de custo.
- Integração automatizada facilita apropriação de custos diretos.
- Custos indiretos são distribuídos via **rastreio ou rateio**.
- Fundamento: NBC TSP 34, item 38 – apropriação integral dos custos para avaliação de desempenho.

PREMISSAS DO SISTEMA

PREMissa 5 – CRITÉRIOS DE RATEIO E RASTREAMENTO

- Três formas de apropriação de despesas:
 - **Direta** – vinculada a um único centro de custo.
 - **Por rastreamento** – direcionada por indicador (ex.: contas de energia separadas).
 - **Por rateio** – distribuída conforme critério proporcional.
- Critérios padrões (NBC T 16.11):
 - Área física ocupada;
 - Número de servidores;
 - Volume de energia elétrica;
 - Quantidade de ordens de compra;
 - Dotação orçamentária disponível.
- Usuário pode cadastrar novos critérios conforme a realidade municipal.

PREMISSAS DO SISTEMA

PREMissa 6 – ITENS DE CUSTO

- Padronização dos itens de custo pelo **subelemento da despesa**.
- Facilita integração entre módulos contábil, orçamentário e de almoxarifado.
- Permite relatórios gerenciais por **tipo de insumo consumido**.
- Evita sobreposição de classificações contábeis.
- Alinha-se à **Lei nº 4.320/64** e à prática dos Tribunais de Contas.



PREMISSAS DO SISTEMA

PREMISSA 7 – RELATÓRIOS GERENCIAIS



- Relatórios e painéis interativos com foco no gestor.
- Funcionalidades:
 - Evolução mensal dos custos por centro de custo;
 - Comparação entre unidades de apoio e finalísticas;
 - Filtros por período, item e unidade;
 - Exportação de dados e gráficos.
- Incentiva análise de **eficiência e economicidade**.
- Base normativa: NBC TSP 34, item 47 – divulgação de informações que expliquem o comportamento dos custos.



"A implantação do sistema de custos mostrou que a NBC TSP 34 pode ser aplicada de forma prática, integrada e útil à gestão pública.

Quando a contabilidade passa a mensurar o custo real dos serviços, o município deixa de olhar apenas o orçamento e passa a enxergar a **eficiência da despesa pública**.

Assim, a norma se torna ferramenta de **governança, transparência e tomada de decisão**."

Desafios para implantar o sistema de custos?

-  **Cultura legalista:** foco na conformidade do gasto, não na eficiência.
-  **Fragmentação de sistemas:** folha, contabilidade e almoxarifado não se integram.
-  **Carência de pessoal técnico:** poucos servidores com domínio de custos.
-  **Alta rotatividade:** perda de memória institucional e descontinuidade.
-  **Ausência de indicadores de desempenho:** gestão ainda sem métricas de custo por serviço.
-  **Visão política de curto prazo:** falta de continuidade em políticas de gestão.

“O que não pode ser medido, não pode ser gerenciado.”

Peter Drucker

OBRIGADO!

