

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS: UM ESTUDO DE CASO NO MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO.

FABIANA IACOMINI RODRIGUES

Brasília, DF

2025

FABIANA IACOMINI RODRIGUES

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS: UM ESTUDO DE CASO
NO MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO.

Dissertação de mestrado apresentado ao Curso de Mestrado Profissional em Administração Pública do Programa de Pós-Graduação Profissional em Administração Pública da Universidade de Brasília, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientador: Professor Doutor João Mendes da Rocha Neto

Brasília, DF

2025

FABIANA IACOMINI RODRIGUES

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS: UM ESTUDO DE CASO NO MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO.

Dissertação apresentada ao Curso de
Mestrado Profissional em Administração Pública
da Faculdade de Economia, Administração,
Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas,
como requisito parcial para obtenção do título de
Mestre em Administração Pública.

Data da defesa: 20/03/2025

Comissão Examinadora :

Prof. Dr. João Mendes da Rocha Neto - UnB (Orientador)

Prof. Dr. Israel José dos Santos Felipe – UFRN (Membro Externo)

Prof. Dr. Carlos André de Melo Alves – UnB (Membro Interno)

Brasília

2025

Agradecimentos

À Deus, primeiramente pela sua infinita misericórdia e por me proporcionar as condições de chegar até aqui.

À minha mãe, a quem eu tenho eterna gratidão por tudo que fez e ainda faz por mim, para que eu consiga alcançar todos os meus objetivos pessoais e profissionais.

À minha filha Letícia, por compreender minhas ausências para me dedicar a este estudo.

À minha ex-chefe Eliana Yukiko Takenaka por sempre me apoiar no projeto de implantação do sistema de custos no MCTI e por me incentivar a realizar esta pesquisa.

À minha colega de trabalho e amiga Luana Lustosa por toda colaboração técnica e parceria tanto no projeto de implantação do sistema de custos no MCTI quanto no desenvolvimento deste trabalho.

Aos colegas do MCTI que participaram da pesquisa e a tantos outros pela convivência amistosa e por me apoiarem e encorajarem a participar deste Mestrado.

Aos meus colegas da Turma de Mestrado (MPA Turma MEC 2022) que foram fundamentais para que eu conseguisse chegar até aqui. Por toda ajuda técnica, metodológica, psicológica. Eles levaram a sério o lema “Ninguém solta a mão de ninguém”, e assim chegamos ao final, todos Mestres.

Ao meu professor Orientador João Mendes da Rocha Neto por toda paciência e sabedoria a mim dedicados nesse breve período de convívio virtual. Sua condução de maneira leve foi essencial para a conclusão deste estudo.

*“O começo de todas as ciências é
espanto de as coisas serem o que são”.*

(Aristóteles)

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo geral identificar como as informações de custos podem subsidiar a tomada de decisão de gestores do órgão Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação no intuito de melhorar a qualidade do gasto público, visando à maximização dos recursos aplicados na promoção da ciência, tecnologia e inovação no país. Além disso, o estudo busca identificar os desafios e benefícios percebidos pelos gestores na utilização dessas informações, bem como propor soluções para fortalecer a gestão de custos na administração pública. A pesquisa adota uma abordagem qualitativa, utilizando análise documental e entrevistas com gestores do órgão para compreender a aplicação e os desafios da utilização da informação de custos no contexto da administração pública. O referencial teórico fundamenta-se na Contabilidade de Custos, na Teoria da Racionalidade Limitada de Herbert Simon, na Estratégia e no movimento da *New Public Management* (NPM), que influenciou a adoção de práticas gerenciais na administração pública brasileira. Os achados revelam que, apesar da implementação de um sistema estruturado de apuração de custos no MCTI, a utilização efetiva dessas informações no processo decisório ainda enfrenta desafios, como a cultura orçamentária enraizada e a limitação na capacitação dos gestores para interpretar e aplicar os dados gerados. Como contribuição prática, a dissertação propõe um produto técnico-tecnológico para aprimorar a utilização da informação de custos no órgão, por meio de uma instrução normativa e uma trilha de certificação em custos. Conclui-se que a gestão estratégica de custos pode potencializar a eficiência da alocação de recursos e fortalecer a governança pública, desde que haja um alinhamento entre os sistemas de custos e as necessidades gerenciais da instituição.

Palavras-chave: “Custos”, “Setor Público”, “Estratégia”, “Ciência e Tecnologia”.

ABSTRACT

This research aims to identify how cost information can support decision-making by managers of the Ministry of Science, Technology, and Innovations (MCTI) to improve the quality of public spending, maximizing the resources allocated to the promotion of science, technology, and innovation in the country. Additionally, the study seeks to identify the challenges and benefits perceived by managers in using this information, as well as propose solutions to strengthen cost management in public administration. The research adopts a qualitative approach, utilizing document analysis and interviews with the organization's managers to understand the application and challenges of using cost information in the public administration context. The theoretical framework is based on Cost Accounting, Herbert Simon's Bounded Rationality Theory, Strategy, and the New Public Management (NPM) movement, which influenced the adoption of managerial practices in Brazilian public administration. The findings reveal that despite the implementation of a structured cost accounting system at MCTI, the effective use of this information in decision-making still faces challenges, such as a deeply rooted budgetary culture and the limited training of managers to interpret and apply the generated data. As a practical contribution, this dissertation proposes a technical-technological product to enhance the use of cost information within the organization, through a normative instruction and a cost certification pathway. It is concluded that strategic cost management can enhance resource allocation efficiency and strengthen public governance, provided there is alignment between cost systems and the institution's managerial needs.

Keywords: "Costs" "Public Sector", "Strategy", Science and Technology".

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC - Activity-Based Costing

BSC - Balanced Scorecard

CCE – Cargo Comissionado Executivo

CEP - Comitê de Ética em Pesquisa

CONEP – Comissão Nacional de Ética em Pesquisa.

ENAP - Escola Nacional de Administração Pública

FCE – Função Comissionada Executiva

IFAC - International Federation of Accountants

IPSAS - International Public Sector Accounting Standards

IPSASB - International Public Sector Accounting Standards Board

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

MARE – Ministério da Administração e Reforma do Estado

MCTI - Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação

MCTIC - Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações

NBCT SP - Norma Brasileira de Contabilidade Técnica – Setor Público

NPM - New Public Management

PD&I - Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação

SCIELO - Scientific Electronic Library Online

SIC - Sistema de Informação de Custos

SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira

SIORG - Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal

SPELL - Scientific Periodicals Electronic Library

STN - Secretaria do Tesouro Nacional

Lista de Quadros

Quadro 1 – Quadro-resumo dos benefícios percebidos pelos gestores	60
Quadro 2 – Quadro-resumo dos desafios percebidos pelos gestores	62

Lista de Tabelas

Tabela 1 – Tipo de Função por Tipo de Unidade Organizacional	40
Tabela 2 – Categorias analíticas da pesquisa	51

Lista de Figuras

Figura 1 – Nuvem de palavras – Custos	54
Figura 2 – Nuvem de palavras – Gestão de Custos	55
Figura 3 – Processo de trabalho – Estabelecer as diretrizes do gerenciamento de custos	69

Lista de Gráficos

Gráfico 1 – Área de Formação dos Entrevistados	46
Gráfico 2 – Nível de escolaridade máxima dos Entrevistados	46
Gráfico 3 – Tempo de atuação em cargos de gestão no MCTI	47
Gráfico 4 – Respostas às perguntas de n.º 8, 9 e 10	56
Gráfico 5 – Respostas à Pergunta P16.1 – <i>Nudges</i>	64
Gráfico 6 – Respostas à Pergunta P18 – Heurísticas	66

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	16
2	PESQUISA TEÓRICO EMPÍRICA	24
2.1	REFERENCIAL TEÓRICO	24
2.1.1	<i>NEW PUBLIC MANAGEMENT</i>	24
2.1.2	CUSTOS - CONCEITOS, ORIGEM E EVOLUÇÃO	25
2.1.3	CUSTOS APLICADO AO SETOR PÚBLICO	28
2.1.4	TEORIA DA RACIONALIDADE	30
2.1.5	ESTRATÉGIA	33
2.1.6	GESTÃO ESTRATÉGICA.....	35
2.1.7	GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS	35
3	MÉTODO DE PESQUISA	38
3.1	CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO EM ESTUDO	38
3.2	TIPOLOGIA, CLASSIFICAÇÃO E DESENHO DA PESQUISA.....	41
3.2.1	PERFIL DOS PARTICIPANTES DO ESTUDO E DA ORGANIZAÇÃO.....	42
3.2.2	CARACTERIZAÇÃO DO INSTRUMENTO DE PESQUISA	44
3.2.3	ANÁLISE DOCUMENTAL	44
3.2.4	PESQUISA EMPÍRICA	46
3.2.5	COLETA DE DADOS	47
3.2.6	PROCEDIMENTOS DE TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS	50
3.2.7	DEFINIÇÃO DAS CATEGORIAS ANALÍTICAS	52
3.2.8	ASPECTOS ÉTICOS ENVOLVIDOS NA CONDUÇÃO DA PESQUISA.....	55
4.	RESULTADOS E DISCUSSÃO	57
4.1	UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS	57
4.2	BENEFÍCIOS PERCEBIDOS PELOS GESTORES	61
4.3	DESAFIOS PERCEBIDOS PELOS GESTORES	63
4.4	PROCESSO DECISÓRIO DOS GESTORES DO MCTI	65
5.	PRODUTO TÉCNICO TECNOLÓGICO	73
5.1	DESCRIÇÃO GERAL DOS PRODUTOS	74
5.1.1	PRODUTO 1: MINUTA DE INSTRUÇÃO NORMATIVA.....	74
5.1.2	PRODUTO 2: CERTIFICAÇÃO EM GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS	77
5.2	RELEVÂNCIA DOS PRODUTOS	79
5.2.1	COMPLEXIDADE E ADERÊNCIA	79
5.2.2	POTENCIAL INOVADOR	79
5.2.3	APLICABILIDADE	80
5.2.4	REPLICABILIDADE E IMPACTO POTENCIAL	81
5.3	CONSIDERAÇÕES FINAIS	81
6.	CONCLUSÃO	83
	REFERÊNCIAS.....	86

APÊNDICE 1 – ROTEIRO DE ENTREVISTAS	92
ANEXO 1 – MINUTA DE INSTRUÇÃO NORMATIVA	97

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 integrantes do setor privado. De uma forma simples, a estratégia serve para responder às seguintes questões: onde 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 (2004) 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.

No intuito de melhorar a eficiência e eficácia do setor público, Dunleavy (1994) afirma que, diversas medidas que foram implementadas, tais como: privatizações, criação de agências semiautônomas, medidas de performance, gestão baseada na administração do setor privado, destaque para qualidade bem como serviços públicos norteados para o cidadão, são alguns exemplos que foram seguidos em diversos países no mundo.

Ao analisar as diferentes variações da *New Public Management* no mundo, Hood (1995) associa sete dimensões que a NPM traz em relação à administração burocrática: desconcentração e descentralização das atividades; maior competição entre as organizações do setor público; maior uso de práticas gerenciais provenientes das organizações privadas; redução de custos, fazer mais com menos; ênfase na transparência e no controle; padrões de desempenho explícitos e mensuráveis e controle por resultados.

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.

No Brasil, o NPM também conhecido como gerencialismo teve como figura expoente desse paradigma, Bresser-Pereira que conduziu no governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso a chamada reforma administrativa do Estado à frente do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado – MARE. Para Bresser (2001) a administração pública gerencial emergiu, como resposta à crise do Estado; como modo de enfrentar a crise fiscal; como estratégia para reduzir custos e tornar mais eficiente a administração dos imensos serviços que

cabem ao Estado; e como um instrumento para proteger o patrimônio público contra os interesses do *rent-seeking* ou da corrupção aberta.

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. (Brasil, 2011)

Considerando todo arcabouço legal existente acerca da obrigatoriedade de se implantar sistema de custos no governo federal, o Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações - MCTIC, 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, qual seja: os custos. Nunes (1998) ainda ressalta que 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 literatura e vasta 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 Inovação – 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) publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN 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 Inovação (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)

Neste contexto torna-se relevante questionar como as informações de custos no MCTI podem contribuir para o processo de tomada de decisão dos gestores do órgão, aproximando a gestão de custos à estratégia do órgão?

A presente pesquisa tem como **objetivo geral** identificar como as informações de custos podem subsidiar a tomada de decisão de gestores do órgão Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação no intuito de melhorar a qualidade do gasto público, visando à maximização dos recursos aplicados na promoção da ciência, tecnologia e inovação no país. Com este estudo pretende-se atingir os seguintes **objetivos específicos**:

- 1) Verificar as principais etapas para a utilização da informação de custos no MCTI.
- 2) Analisar os benefícios e desafios percebidos pelos gestores do MCTI na utilização da informação de custos.
- 3) Relacionar a importância das decisões gerenciais com base nas informações de custos para a execução dos Macroprocessos mapeados pela Cadeia de Valor.
- 4) Propor produtos técnico tecnológicos na forma de instrução normativa e uma trilha de certificação em custos, elaborados de acordo com as evidências obtidas a partir dos objetivos específicos previamente criados.

Sob a perspectiva Social esta pesquisa se justifica como necessária e relevante pelo fato de existir uma cultura orçamentária muito arraigada no setor público em geral. Afinal, até o ano de 2014 a contabilidade pública tinha enfoque estritamente no controle orçamentário, e passou pelo processo de convergência às Normas Internacionais se aproximando mais do seu objeto que é o patrimônio. Peters (2018, p.228) também justifica a cultura orçamentária

alegando que “o processo orçamentário é parte do processo político que mais afeta a burocracia pública”

Além disso, faz-se relevante destacar que a informação gerada pela contabilidade de custos é uma ferramenta valiosa para a tomada de decisão. Ela pode ser utilizada para identificar áreas onde os custos podem ser reduzidos, comparar diferentes alternativas de investimento e avaliar o desempenho das atividades de um órgão. No entanto, a informação de custos nem sempre é utilizada de forma eficaz. Isso pode ocorrer devido a uma série de fatores, como a falta de padronização, a dificuldade de coleta e processamento de dados bem como a falta de conhecimento e conscientização dos gestores sobre o potencial da informação de custos.

Sob a ótica da teoria, este estudo torna-se relevante considerando a existência de poucos estudos empíricos sobre a gestão estratégica de custos em entidades do setor público. Cardoso e Rodrigues (2022) asseveram que apesar de existir vasta normatização, a busca por melhorias nos padrões contábeis e os avanços tecnológicos não são suficientes para que práticas inovadoras de gestão de custos sejam bem-sucedidas nas organizações públicas. Eles ressaltam haver necessidade de alinhamento entre informações geradas pelo sistema de custos e gestores, para que a institucionalização do sistema não se traduza em mero formalismo da burocracia do setor público.

Fazer escolhas, e tomar decisões, é parte fundamental das atividades de quem lidera uma organização, seja ela pública ou privada (Pontes, 2010). Herbert Simon alerta em seus estudos (1947; 1979; 1999) sobre a dificuldade de se obter decisões ótimas, considerando as limitações cognitivas que impedem que o administrador conheça todos os lados de um problema, uma vez que o tomador de decisão está a todo momento sendo influenciado por fatores internos e externos a ele.

A racionalidade plena implica um conhecimento completo e inatingível das consequências exatas de cada escolha. Para Herbert Simon o ser humano nunca tem mais do que um fragmentado conhecimento das condições que cercam sua ação, nem mais que uma ligeira visão de regularidades e leis que lhe permitiriam para induzir consequências futuras a partir do conhecimento das circunstâncias presentes. (Simon, 1957)

Costa e Nogueira (2019) por sua vez, destacam que devido à racionalidade limitada, um gestor público pode ficar incapacitado de prever todas as alternativas possíveis numa transação ou pode não visualizar a forma mais eficiente de alocar determinado recurso.

Neste sentido, da perspectiva acadêmica, a pesquisa pode ser justificada ao trazer a discussão sobre os diversos interesses que tensionam a decisão sobre onde alocar recursos públicos no MCTI, acomodando as inúmeras influências envolvidas, da Racionalidade Limitada (Simon, 1947) Dessa forma, observa-se pouco desenvolvimento da literatura sobre os fatores que influenciam a racionalidade dos gestores do MCTI na alocação dos recursos recebidos, considerando a gestão estratégica de custos como indutora do processo de tomada de decisão.

Além disso, analisar a alocação de recursos do MCTI pelo prisma da Teoria da Racionalidade Limitada implica em compreender os fatores que influenciam os gestores públicos a tomarem decisões na alocação desses recursos, além dos vieses que influenciaram nesse processo, sejam eles referentes à própria estrutura política no qual suas escolhas se inserem, sejam pelos fatores individuais que perpassam à subjetividade do decisor. Nos dois casos, pretende-se verificar as influências que de alguma forma podem distanciar o gestor do MCTI de uma racionalidade plena.

A presente pesquisa está estruturada em 4 capítulos, sendo o primeiro a introdução, que contextualiza a pesquisa a ser realizada. O Capítulo 2 apresenta o referencial teórico que orienta a análise e a discussão acerca do contexto da informação de custos no âmbito do setor público e no MCTI e descreve os métodos, procedimentos e técnicas de pesquisa utilizados para a realização do trabalho, como o tipo e a descrição geral da pesquisa e da coleta, de dados e os resultados. No terceiro capítulo são apresentados dois Produtos Técnico-Tecnológicos sugeridos ao MCTI e que foram elaborados em decorrência dos achados da pesquisa realizada. Por fim, o capítulo de número 4 apresenta a conclusão do trabalho e as considerações finais.

2 PESQUISA TEÓRICO EMPÍRICA

2.1 REFERENCIAL TEÓRICO

Para a construção deste referencial teórico foram formuladas pesquisas nas bases de dados em sites especializados, como Scientific Electronic Library Online (SCIELO), Scientific Periodicals Electronic Library (SPELL), por meio de palavras-chave “custos”, “setor público”, “teoria da racionalidade limitada”, “tomada de decisão”, “contabilidade gerencial”, na busca por artigos científicos em periódicos e revistas de publicação científica, em português ou língua estrangeira. Além dos sites acima citados, foram utilizados para a pesquisa de conteúdo do referencial a plataforma do Caderno da Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), como também Google Acadêmico e livros relacionados ao tema proposto.

As seções a seguir irão apresentar o referencial teórico que servirá de base para a elaboração da presente pesquisa abordando os tópicos: *New Public Management*, Conceitos, Origem e Evolução da Contabilidade de Custos, Custos aplicado ao Setor Público, e a Teoria da Racionalidade.

2.1.1 NEW PUBLIC MANAGEMENT

O *New Public Management* (NPM), ou Nova Gestão Pública, é um movimento que surgiu nas últimas décadas do século XX, como uma resposta à necessidade de reforma do setor público em muitos países. Seus princípios e práticas foram influenciados por uma série de fatores, incluindo a crise fiscal do Estado de bem-estar social, a globalização, o desenvolvimento de novas tecnologias e a busca por eficiência e eficácia na administração pública.

Segundo Peci, Pieranti e Rodrigues (2008) o enfoque central do *New Public Management* (NPM), está direcionado à adaptação e à transferência dos conhecimentos gerenciais desenvolvidos no setor privado para o público. Neste sentido, o NPM abrange ideias e abordagens orientadas para melhorar a eficiência, a responsabilidade e a qualidade dos serviços públicos, adaptando práticas de gestão do setor privado para o setor público. Conforme ressaltado por Bresser-Pereira (2001) alguns dos principais pilares do NPM

incluem a descentralização, a introdução de mecanismos de mercado, a ênfase na prestação de contas, a introdução de uma cultura de resultados e a valorização da eficiência e da economia.

Na Reforma do Aparelho de Estado de 1995, proposta por Bresser-Pereira, é ressaltada a importância da participação da população na implementação e manutenção das mudanças institucionais. Pimenta (1998) lembra ainda a importância da transparência como elemento fundamental para a substituição dos controles burocráticos por outros sociais, ou seja, a sociedade, face a um processo de desburocratização e flexibilização da administração pública, passa a desempenhar papel central na fiscalização do uso dos recursos, no estímulo da concorrência entre fornecedores e na tomada de decisão.

Neste contexto da Administração Pública voltada para a eficiência na aplicação dos recursos públicos, buscando adaptar novas estratégias da iniciativa privada para o setor público, a gestão de custos se estabelece e se solidifica. A Gestão de custos no setor público, portanto, passa a ser percebida como uma ferramenta para medir desempenho e subsidiar a tomada de decisão.

2.1.2 CUSTOS - CONCEITOS, ORIGEM E EVOLUÇÃO

A Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCT SP 34) editada pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC em 2021, conceitua custos como o “consumo ou utilização de recursos para a geração de bens ou serviços” (Brasil 2021). Apesar deste conceito atual apresentar enfoque em bens e serviços, seu foco inicial era na produção da produção industrial.

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).

Para se compreender a contabilidade de custos, seus objetivos e sua forma de atuar, faz-se necessário apresentar termos importantes da terminologia contábil básica envolvida na temática de custos. Martins (2018, p. 9) destaca que “Desde que duas pessoas resolvam

comunicar-se, é absolutamente necessário que passem a dar aos objetos, conceitos e ideias o mesmo nome, sob pena de, no mínimo, reduzir-se o nível de entendimento”.

Neste sentido, os termos básicos e iniciais para se conhecer dentro da contabilidade de custos, é a saber distinguir a diferença entre gasto, custo, e despesa. Gasto refere-se à compra de um produto ou serviço que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), enquanto que o custo é todo gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. E por fim despesa refere-se ao bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção. (Martins 2018).

Atkison et al. (2015) destacam que o modo usual de proceder na classificação dos custos é decidir se um custo é direto ou indireto. Um custo direto é apenas atribuível a um único objeto de custo, enquanto que o custo indireto seria qualquer custo que falha no teste de ser custo direto.

Para Rocha e Borinelli (2024) objeto de custo é tudo aquilo que se deseja mensurar, reportar e gerenciar. Objeto de custo é a unidade para a qual se deseja identificar, mensurar e avaliar os custos (CFC 2022). A NBCT SP 34 define ainda que o “objeto de custo é amplo, podendo ser considerado como tal qualquer item no qual os custos conseguem ser identificados e que tem relevância para a gestão. A quantidade de objetos de custos influencia o nível de granularidade e de complexidade do modelo de gerenciamento de custos. São classificados em objeto de custo final e objeto de custo intermediário.” (CFC 2022, p.2).

Outro conceito importante para a contabilidade é o método de custeio utilizado. A NBCT SP 34 define que método de custeio é o método de atribuição de custos e está associado ao processo de identificação do custo ao objeto que está sendo custeado. Os principais métodos de custeio são: direto, variável, por absorção parcial e por absorção integral (pleno).

O método de custeio utilizado no sistema de apuração de custos no MCTI foi o custeio baseado em atividades (*Activity Based Cost – ABC*). Neste sentido surge a necessidade de se mencionar os conceitos básicos deste método de custeio.

Kaplan e Cooper (1998) propõem o *ABC* para mitigar a distorção causada por alocações baseadas apenas no volume de produção. E o definem como uma espécie de mapeamento econômico dos custos e lucratividade baseado nas atividades organizacionais.

Martins e Rocha (2015) por sua vez asseveram que se trata de um método de análise de custos com foco nos conceitos de processos, atividades e direcionadores de custos. Rocha e Borinelli (2024) concluem que “Custeio baseado em atividades é uma abordagem de atribuição de custos a bens, serviços e outros objetos que contempla a análise de processo, atividades e direcionadores de custos.

Martins (2018) acrescenta ainda que a contabilidade de custos possui três funções relevantes: planejamento, controle e ajuda à tomada de decisões. Quanto às funções de planejamento e controle, a missão mais importante configura-se em fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão, bem como estabelecer mecanismos de acompanhamento e comparação.

Desde então esta técnica contábil que possui características principalmente gerenciais se desenvolveu e passou a fazer parte da administração estratégica das empresas. Neste sentido, Mintzberg et al. (2007) ressaltam que cada estratégia é única, e que ela está relacionada com a seleção de metas e objetivos.

Para Barney e Hesterly (2017) o processo de administração estratégica de uma empresa pode ser entendido por um conjunto sequencial de análises e escolhas que podem aumentar a probabilidade de uma empresa escolher uma boa estratégia, aquela que irá gerar vantagem competitiva. Os autores (2017) afirmam ainda que a Liderança em custo se configura uma estratégia no nível de negócio e pode ter importante impacto no desempenho econômico da empresa.

No setor público, a Secretaria do Tesouro Nacional no Manual de Custos do Governo Federal destaca que “a contabilidade de custos é necessária não só para medir o desempenho, como os lucros no setor privado, mas também para avaliar melhor se as entidades do setor público são capazes de fornecer serviços públicos ou se os fornecem de forma eficiente.” (Brasil, 2018)

Para Peter Drucker (2011, p.33) eficiência significa “efficiency, that is, doing better what is already being done.”. Traduzindo livremente, nas palavras do autor (2011) eficiência é fazer melhor o que já foi feito. Enquanto Oliveira (2012) ressalta que há diferença entre o conceito de eficiência nos setores público e privado devido a suas diferentes finalidades e ambiente de atuação.

Neste sentido, no contexto da administração pública, Oliveira (2014, p.114) reforça que “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”.

2.1.3 CUSTOS APLICADO AO SETOR PÚBLICO

No âmbito da Reforma gerencial do Estado brasileiro, Bresser-Pereira (2008), destaca que a forma de burocracia gerencial, voltou-se principalmente para a realização eficiente das tarefas, ou seja, para a redução dos custos e o aumento da qualidade dos serviços prestados, independentemente das normas e rotinas, que continuavam sendo necessárias, mas eram flexibilizadas.

Apesar de haver determinação legal para que administração pública apurasse custos desde a publicação da Lei n.º 4.320 em 1964 (Brasil, 1964), foi no início dos anos 2000 com a publicação a Lei de Responsabilidade Fiscal que o movimento pela implementação do sistema de custos no governo federal começou a ganhar mais força e apoio (BRASIL, 2000). Em 2011 ocorreu a criação do Sistema de Informação de Custos - SIC, aprovado pela Portaria STN n.º 157/2011, então o governo federal iniciou efetivamente seu processo de implementação de custos. (Brasil, 2011) Cabe ressaltar que tanto a LRF quanto as portarias editadas pela STN que tratam da implementação do sistema de custos no governo federal fazem parte do processo de reforma da administração pública federal denominada gerencialismo.

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 Inovação, 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 cancelada 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.

2.1.4 TEORIA DA RACIONALIDADE

Herbert Simon destacou-se como um dos grandes pensadores do século XX atuando como economista, cientista político e psicólogo, Ele teve sua importância reconhecida nos estudos organizacionais em virtude de suas significativas afirmações a respeito do processo decisório. Venceu o Prêmio Nobel de Economia em 1978, por ter elaborado uma teoria acerca do comportamento e do processo de decisão na organização, que colocava em questão os pressupostos da economia neoclássica, a partir da identificação dos limites da racionalidade. (Oliveira e De Paula, 2014)

“Buscar uma melhor compreensão do real comportamento humano no processo de tomada de decisão e resolução de problemas dentro das organizações” este era o foco principal das pesquisas de Herbert Simon segundo Balestrin (2002, p.8)

Tversky e Kahneman (1974), por sua vez alertavam para as limitações cognitivas dos tomadores de decisão em ambientes de incerteza, pontuando que a existência de fatores internos (heurísticas) que distanciam as pessoas de decisões nos moldes esperados pelas teorias clássicas de racionalidade (Sbicca, 2014). Neste sentido, a Racionalidade Limitada

demonstra que as pessoas são suscetíveis aos estímulos que recebem e suas decisões também são influenciadas por essas estratégias cognitivas (Warpechowski, 2018).

Os tomadores de decisões tendem a simplificar o processo ou seja, tendem a desenvolver modos simples de racionalizar para agilizar o processo de tomada de decisão visto que as pessoas estão inseridas em um mundo complexo, que ocasiona rápidas mudanças (Tonetto et al., 2006).

No entanto a redução do tempo gasto e os esforços podem conduzir a erros e vieses (Paixão et al., 2010). A esta simplificação no processo de tomada de decisão dá-se o nome de heurística, que é uma ciência que estuda como se processa o psíquico humano e tenta compreender como são elaborados os métodos e modos com que elabora estratégias para resolver um problema ou uma situação-problema (Puchkin, 1969).

Elas são entendidas como uma forma prática de tomar decisões que simplifica o processo decisório, reduz os esforços e o tempo gasto no processo de julgamento e na tomada de decisão. Entretanto, para Gigerenzer & Gaissmaier (2011) esta prática pode conduzir a erros e vieses (Tversky & Kahneman, 1974).

No entendimento de Tversky e Kahneman (1974), as heurísticas atuam no processo decisório, facilitando o julgamento entre as alternativas, especialmente em ambientes de incerteza. Neste sentido, o agente decisor desenvolve uma maneira simples de raciocinar, com a finalidade de se chegar aos resultados do processo de escolha de forma rápida e fácil (Sbicca, 2014).

Como vantagem as heurísticas apresentam a possibilidade de se obter economia de tempo e redução de esforços cognitivos no processo de decisão. Como desvantagem elas podem levar à vieses e erros. (Tonetto et al., 2006). Existem três tipos de heurísticas que são utilizadas nos julgamentos sob incertezas, sendo elas: a da representatividade, disponibilidade ou de ancoragem e ajustamento (Tversky & Kahman, 1974; Tonetto et al., 2006). Para eles (Tversky e Kahneman 1974) as três principais heurísticas são heurística da representatividade, da Disponibilidade, e da Ancoragem.

Para os autores (1974) a Heurística de Representatividade é aquela segundo a qual o julgamento parte de um estereótipo que se tem sobre sua ocorrência e não da probabilidade dele de fato acontecer. Esse julgamento parte de uma consideração daquilo que é típico ou

representativo do evento que se está julgando, mas, desconsidera inúmeros fatores que influenciam a probabilidade real do evento.

Enquanto a Heurística da Disponibilidade, Kahneman (2011) estabelece que à medida que os acontecimentos estão mais recentes na memória, mais tende-se a percebê-los com maior relevância. Ou seja, esta heurística é caracterizada por julgamentos que atribuem maior frequência a eventos mais recentes ou que são mais facilmente lembrados.

Na Heurística da Ancoragem, os julgamentos são baseados em um ponto de partida pré-existente, ou seja, existe uma tendência a considerar a primeira informação sobre um evento e ir adotando ajustes que produzam uma decisão final, ainda que o ponto inicial de partida seja fruto de uma análise parcial ou insuficiente.

Diante disso, Kahneman, 2011 reforça que as heurísticas se apresentam como estratégias simplificadoras do cérebro. Sendo assim, atuam por meio da simplificação intuitiva que se baseia nas experiências, impressões, sentimentos e crenças. Além do mais quando a informação necessária para decidir é escassa, o cérebro torna-se uma máquina de conclusões, por vezes, precipitadas, que influenciam as decisões das pessoas. A intuição é, portanto, o meio pela qual as heurísticas se manifestam (Sbicca, 2014).

Conclui-se então que as heurísticas enviesam o processo de tomada de decisão de “dentro para fora”. No entanto, a literatura aponta fatores que também influenciam as decisões de “fora para dentro”, como no caso dos *nudges* (“cutucadas”), promovendo alterações na arquitetura das escolhas.

A teoria da racionalidade limitada, proposta por Herbert Simon (1957), sugere que os indivíduos têm capacidades cognitivas limitadas para processar informações e tomar decisões completamente racionais em determinadas situações. Nesse contexto, os *nudges* podem desempenhar um papel importante no processo decisório dos gestores.

Nudge é um termo popularizado por Richard Thaler e Cass Sunstein em seu livro "*Nudge: Improving Decisions about Health, Wealth, and Happiness*". Para os autores (2019) Um "*nudge*" é uma intervenção indireta que influencia as escolhas das pessoas sem restringir suas opções. Ele é projetado para alterar o comportamento das pessoas de maneira previsível, mas que ainda lhes permite a liberdade de escolha. A intervenção por meio de *nudges*,

proposta por Thaller e Sustain (2019), é chamada por eles de paternalismo libertário, pois, seria uma intervenção do Estado, sem, contudo, retirar a opção de escolha dos indivíduos.

Os *nudges* ou cutucadas seriam uma ferramenta que altera a arquitetura da escolha, de forma a permitir o reconhecimento de melhores opções decisórias. Por arquitetura da escolha, Thaller e Sustain (2019) concluem que se trata das muitas maneiras que se tem de apresentar as opções de escolha a um tomador de decisão, e que o resultado desse processo depende de como essas opções foram apresentadas.

Os *nudges* podem ser eficazes ao simplificar as opções disponíveis, tornando as informações relevantes mais proeminentes, ou até mesmo ao usar lembretes para influenciar o comportamento dos gestores. Isso é especialmente útil quando se considera a limitação cognitiva e a sobrecarga de informações que os tomadores de decisão enfrentam no ambiente de negócios em constante mudança. Battaglio *et al.* (2019) observam que a todo momento um indivíduo toma decisões e faz escolhas, e essa realidade não é diferente para o burocrata.

Portanto, os *nudges* podem ser vistos como ferramentas comportamentais poderosas no arsenal de estratégias de gestão, tanto na iniciativa privada quanto no setor público, capazes de influenciar decisões sem restringir a liberdade de escolha, ajudando os gestores a superar as limitações de racionalidade e a tomar decisões mais informadas e benéficas.

No contexto do processo decisório dos gestores do MCTI, os *nudges* podem ser utilizados para influenciar suas escolhas de maneira sutil e positiva. Por exemplo, um gestor pode ser "incentivado" a optar por uma determinada estratégia por meio de informações cuidadosamente apresentadas, que realçam os aspectos positivos dessa escolha. Da mesma forma, as estruturas de incentivos e desincentivos dentro de uma organização podem ser projetadas para direcionar o comportamento dos gestores na direção desejada.

2.1.5 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).

2.1.6 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.

2.1.7 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 MÉTODO DE PESQUISA

Neste capítulo está detalhado o método de pesquisa utilizado no presente estudo. São apresentados de maneira pormenorizada os tópicos que compõem a metodologia da pesquisa como: Caracterização da organização em estudo, tipologia, o lócus da pesquisa, definição das Categorias Analíticas. Além disso, são apresentados os requisitos necessários para o desenho da pesquisa bem como sua delimitação, população e amostra, e os procedimentos de coleta, tratamento de dados utilizados.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO EM ESTUDO

Para elaborar esta seção foi realizada análise documental a partir das informações relacionadas ao planejamento estratégico e ao processo de implantação do sistema de custos no MCTI.

Conforme explicitado, o presente estudo teve como lócus o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI). Este órgão da administração direta foi criado em 1985 e conforme disposto no Decreto n.º 11.493 (Brasil, 2023) o MCTI tem como áreas de competência os seguintes assuntos:

“I - políticas nacionais de ciência, tecnologia e inovação; II - planejamento, coordenação, supervisão, monitoramento e avaliação das atividades de ciência, tecnologia e inovação; III - políticas de transformação digital e de desenvolvimento da automação; IV - política nacional de biossegurança; V - política espacial; VI - política nuclear; VII - controle da exportação de bens e serviços sensíveis; e VIII - articulação com os Governos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, com a sociedade e com os órgãos do Governo federal, com vistas ao estabelecimento de diretrizes para as políticas nacionais de ciência, tecnologia e inovação.”

Sua estrutura organizacional está distribuída entre: órgãos de assistência direta e imediata ao Ministro de Estado; órgãos específicos e singulares (as chamadas Secretarias Finalísticas), unidades de pesquisa, órgãos colegiados e entidades vinculadas (autarquias e

empresas públicas). Além disso, o MCTI tem uma peculiaridade em sua estrutura organizacional: possui 18 unidades de pesquisa subordinadas que compõem a estrutura da administração direta, são elas:

- a) Centro Brasileiro de Pesquisas Físicas;
- b) Centro de Tecnologia da Informação Renato Archer;
- c) Centro de Tecnologia Mineral;
- d) Centro de Tecnologias Estratégicas do Nordeste;
- e) Centro Nacional de Monitoramento e Alertas de Desastres Naturais;
- f) Instituto Brasileiro de Informação em Ciência e Tecnologia;
- g) Instituto Nacional da Mata Atlântica;
- h) Instituto Nacional de Águas;
- i) Instituto Nacional de Pesquisas da Amazônia;
- j) Instituto Nacional de Pesquisa do Pantanal;
- k) Instituto Nacional de Pesquisas Espaciais;
- l) Instituto Nacional de Tecnologia;
- m) Instituto Nacional do Semiárido;
- n) Laboratório Nacional de Astrofísica;
- o) Laboratório Nacional de Computação Científica;
- p) Museu de Astronomia e Ciências Afins;
- q) Museu Paraense Emílio Goeldi; e
- r) Observatório Nacional.

Para executar sua missão institucional o MCTI possui uma força de trabalho no total de 3111 pessoas distribuídas entre servidores ativos, anistiados e estagiários. Desse montante, 689 servidores são considerados gestores, ou seja, possuem função gerencial e estão distribuídos da seguinte maneira: 584 ocupam funções gerenciais (FCE e CCE níveis 1 a

12) enquanto 105 ocupam funções estratégicas (FCE e CCE níveis 13 a 18). Estes dados referem-se ao mês de agosto de 2023, foram extraídos do Sistema Tesouro Gerencial.

O Mapa Estratégico no MCTI (2018-2022) baseou-se na metodologia *Balanced Scorecard* (BSC) como referência para definição dos macroprocessos envolvidos na entrega dos produtos pelos diversos atores do órgão. A metodologia BSC no MCTI buscou traduzir a estratégia da organização por meio de um mapa, facilitando, assim, a disseminação dos objetivos estratégicos do órgão em uma perspectiva integrada envolvendo toda a sua estrutura administrativa.

Para o período compreendido entre 2020-2023 foi elaborado novo Mapa Estratégico onde ficou determinada ao Ministério a missão institucional “Produzir conhecimento, produzir riqueza para o Brasil e contribuir para a qualidade de vida dos brasileiros.” E como Visão o referido Mapa definiu para o MCTI “Ser protagonista do desenvolvimento sustentável do país por meio da ciência, da tecnologia e da inovação.” (MCTI, 2020)

Cabe destacar que a Cadeia de Valor utilizada como base da mensuração do projeto de implantação do sistema de apuração de custos foi elaborada em meados de 2019. Logo após sua conclusão, o Ministério passou por mais uma reforma administrativa, entretanto, como o projeto de implantação de custos estava totalmente alicerçado na cadeia de valor vigente e prestes a ser implantado a alta gestão decidiu prosseguir com a implantação do sistema até que uma nova cadeia de valor fosse atualizada e publicada.

Sendo assim, cumpre esclarecer que o processo de gestão de Custos no MCTI se iniciou com a publicação da Portaria MCTIC n.º 5.184, de 14 de novembro de 2016 que criou em sua estrutura regimental, a Divisão de Informação de Custos e o Serviço de apuração de Custos, ambas unidades subordinadas à Coordenação de Contabilidade, da Coordenação-Geral de Orçamento e Finanças, da Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração da Secretaria Executiva. (Brasil, 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.”

Com a estrutura organizacional criada bem como com a equipe constituída, o MCTI por meio da sua Divisão de Informação de Custos, elaborou o projeto de implantação do Sistema de apuração de custos no MCTI que foi aprovado pela Secretaria-Executiva em agosto/2019. Em seguida foi realizado projeto-piloto em uma Unidade Gestora Executora, no período de outubro a dezembro/2019, para teste da metodologia proposta. Nesse mesmo intervalo, foi realizado o I Seminário de Custos no MCTI, bem como foi publicado na intranet do órgão, o Manual de Apuração de Custos do MCTI.

Após apresentar brevemente a organização objeto do estudo, na sequência são apresentadas as categorias analíticas definidas e observadas na condução da presente pesquisa.

3.2 TIPOLOGIA, CLASSIFICAÇÃO E DESENHO DA PESQUISA

A presente pesquisa se configura em estudo de caso e quanto aos meios de investigação caracteriza-se como qualitativa, e quanto aos fins refere-se a uma pesquisa descritiva. Conforme Sampieri e Collado (2013, p. 33) “Estudos descritivos buscam detalhar as propriedades, as características e perfis de pessoas, grupos, processos, comunidades, objetos ou qualquer outro fenômeno que contenha uma análise.”

Esta pesquisa foi realizada por meio de uma revisão bibliográfica e de entrevistas com gestores do MCTI. A revisão bibliográfica foi realizada para identificar as principais teorias e conceitos relacionados à gestão de custos e à teoria da racionalidade limitada. As entrevistas foram realizadas para obter informações sobre a percepção dos gestores do MCTI na utilização da informação de custos, bem como a percepção acerca dos benefícios e desafios que essa informação pode trazer para o processo de tomada de decisão dos gestores.

A presente pesquisa caracteriza-se como um estudo de caso e adota uma abordagem metodológica qualitativa, com ênfase na análise documental. O caráter qualitativo da investigação é central para a compreensão profunda do objeto em questão, conforme ressaltado por Minayo (2014), que define a pesquisa qualitativa como aquela que se destina a compreender os fenômenos a partir da perspectiva dos sujeitos envolvidos, explorando suas vivências e as complexidades que envolvem os processos sociais. Nesse contexto, a análise

documental torna-se um procedimento importante, pois possibilita o acesso a fontes primárias que são fundamentais para o desenvolvimento da pesquisa.

Silva de Freitas et al. (2006) afirmam que, na pesquisa qualitativa, o pesquisador deve buscar a profundidade do objeto de estudo, e a entrevista é considerada uma ferramenta essencial, pois permite uma compreensão detalhada das crenças, sentimentos, atitudes e valores dos participantes. De maneira semelhante, Flick (2018) destaca que a pesquisa qualitativa, ao enfatizar a interpretação de dados complexos e contextuais, contribui para a construção de novos conhecimentos, além de propiciar uma análise mais sensível e flexível das realidades sociais e organizacionais.

Neste sentido, a revisão bibliográfica proposta visa não apenas mapear as tendências mais recentes da literatura sobre gestão de custos no setor público, mas também compreender as dinâmicas que influenciam as práticas administrativas nesse contexto. Além disso, foi possível identificar as lacunas existentes na literatura, proporcionando direções para futuras investigações e contribuindo para o aprimoramento da gestão pública no Brasil.

Conforme Cardoso e Rodrigues (2024) apontam nos achados de sua pesquisa que, de modo abrangente, observa-se que os gestores públicos tendem a reconhecer a importância da informação de custos, mas investigações sobre a efetiva aplicação da informação nos contextos decisórios das organizações públicas são escassas e precisam avançar em estudos futuros.

3.2.1 PERFIL DOS PARTICIPANTES DO ESTUDO E DA ORGANIZAÇÃO

Este estudo tem como perfil definido gestores do Ministério da Ciência e Tecnologia e de suas unidades de pesquisa, que compõem a estrutura da administração direta do órgão. De acordo com os dados extraídos do Sistema Tesouro Gerencial, o total de 689 gestores é composto em 329 gestores lotados na Administração Central e 360 gestores lotados nas unidades de pesquisa. Este grupo ainda se subdivide em 584 servidores que ocupam funções em nível gerencial (FCE e CCE níveis 1 a 12) enquanto 105 servidores ocupam funções estratégicas (FCE e CCE níveis 13 a 18), conforme detalhado na tabela a seguir.

Tabela 1 – Tipo de Função por Tipo de Unidade Organizacional

Tipo de Função	Administração Central	Unidade de Pesquisa	Total Geral
Função Estratégica	77	28	105
Função Gerencial	252	332	584
Total Geral	329	360	689

Fonte: autora, à partir dos dados de agosto/2023, extraídos do Tesouro Gerencial.

A técnica de amostragem utilizada foi a chamada bola de neve, que se utiliza de cadeias de referência, como uma rede para coleta de informações, usando técnicas de recrutamento em cadeia (BALDIN; MUNHOZ, 2011). Para a realização de uma amostragem em bola de neve é necessário que haja um intermediário inicial, também denominado de semente, que localiza ou aponta algumas pessoas com o perfil necessário para a pesquisa a ser realizada. A semente pode, inclusive, ser um dos participantes. As pessoas indicadas são então solicitadas a indicarem mais pessoas (Bockorni & Gomes, 2021).

O momento inicial, denominado de onda zero, segue com indicações e entrevistas até que haja saturação na amostra. A *World Health Association* (1994) define que o ponto de saturação se dá com o alcance dos objetivos da pesquisa ou quando os novos nomes não tragam informações novas ou relevantes ao estudo.

Neste sentido a seleção da amostra, foi realizada por meio da técnica bola de neve, uma vez que foi solicitado à Coordenadora de Contabilidade do MCTI indicar gestores da administração central bem como das Unidades de Pesquisa do Ministério considerados mais apropriados a participar da pesquisa, no sentido de se haver maior possibilidade de utilização da informação de custos, e mais conhecimento acerca do assunto. Foram selecionados também gestores que utilizam (ou possam vir a utilizar) as informações de custos nos processos de prestação de contas (*Accountability*).

Diante da lista de indicados pela Coordenadora de Contabilidade, foi enviado e-mail aos gestores convidando-os a participar da pesquisa. A população foi selecionada de modo não probabilístico, optando-se por aqueles que manifestaram interesse em participar da pesquisa e que estiveram dispostos a colaborar na compreensão do caso. A cada entrevistado era solicitada a indicação de mais dois gestores aptos a participar da pesquisa. Este método de seleção permite que se alcancem populações pouco conhecidas ou de difícil acesso.

3.2.2 CARACTERIZAÇÃO DO INSTRUMENTO DE PESQUISA

A presente pesquisa se propôs a investigar como a informação de custos gerada no MCTI pode vir a subsidiar a tomada de decisão dos gestores do órgão.

Considerando o marco teórico e conceitual sobre a contabilidade de custos e a perspectiva da teoria da racionalidade limitada apresentados no referencial da pesquisa, torna-se necessária a verificação empírica pela confrontação da abordagem teórica com os dados da realidade. Assim, a pesquisa passa a considerar a aplicação dos métodos e procedimentos que proporcionam os meios técnicos para a investigação do contexto de utilização da informação de custos pelos gestores do MCTI.

Para tanto foi realizada análise qualitativa documental relacionada aos registros da implantação do sistema de apuração custos no MCTI bem como das informações estratégicas do órgão, e ainda pesquisa empírica por meio de entrevistas aos gestores do órgão.

3.2.3 ANÁLISE DOCUMENTAL

Para se elaborar a análise documental dos registros relacionados ao processo de implantação do sistema de apuração de custos no MCTI e seus desdobramentos, bem como os documentos relacionados à gestão da estratégica do órgão, foi enviada por e-mail, solicitação à Chefe de Divisão de Informação de Custos do MCTI que prontamente atendeu ao pleito. Foram recebidos e analisados os seguintes documentos: Mapa Estratégico, Cadeia de Valor (vigente à época da implantação), Manual do Sistema de Apuração do de Custos no MCTI.

Da leitura do Manual do Sistema de Apuração de Custos do MCTI depreende-se que o sistema em si refere-se à um modelo estruturado de informações que foram previamente definidas e são inseridas no SIAFI no processo de execução orçamentária e financeira do órgão.

Conforme define a NBCT SP 34 (CFC, 2022) sistema de custos compreende o modelo de gerenciamento de custos, o sistema de informação de custos e a definição de funções e responsabilidades organizacionais com o intuito de gerar informações de custos como instrumento de governança pública.

O referido Manual destaca que o sistema de apuração de custos no MCTI consiste em uma metodologia de mensuração dos custos e tem como finalidades:

“I Informar e orientar as unidades responsáveis envolvidas na apuração de custos quanto à metodologia adotada pelo Órgão; II. Padronizar procedimentos de execução financeira; III. Definir critérios para a avaliação das informações de custos apuradas, no âmbito do MCTIC. (MCTIC, 2019)”

O Modelo de Mensuração de Custos implantado no MCTI, segundo o referido Manual, adotou o sistema de acumulação de forma contínua, sendo utilizado o custo histórico como a unidade de medida do sistema de custeio. Quanto ao método de custeio, o Modelo apresenta duas vertentes combinadas entre si, sendo uma vertente, custeio por Departamentalização e outra Custeio por Atividade, também chamado ABC (*Activity-Based Costing*). No método de custeio por Departamentalização, o custo é atribuído a uma unidade organizacional por meio do código desta unidade cadastrado no Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal – SIORG. Na outra vertente do método de custeio, o custeio por atividade (ABC), utilizou-se os Macroprocessos mapeados pela Cadeia de Valor do órgão como base, permitindo-se assim atribuir o custo às atividades que geram valor para a entidade. Esta atribuição é feita por meio dos códigos de centro de custo associados às atividades (Macroprocessos) detalhadas na Cadeia de Valor do órgão.

O critério de alocação do modelo de apuração de custos no MCTI foi definido e registrado no mencionado Manual, como Método de custeio direto, com rateio de alguns custos indiretos, conforme detalhado a seguir: a) Para os custos que são possíveis de se atribuir à unidade organizacional que consumiu o recurso, será efetuada alocação direta do montante do custo consumido atribuído diretamente às Secretarias e Unidades de Pesquisa do MCTI; b) Os custos indiretos (aqueles consumidos por todas as unidades do MCTI) serão atribuídos a cada Secretaria do Ministério fazendo-se uma divisão linear do montante do custo pelo número total de Secretarias; c) As unidades de Pesquisa (que possuem mesmo nível de Secretarias) utilizarão alocação direta, sendo opcional a alocação indireta dos seus custos.

Após definição de todos os critérios estruturantes do modelo de custos, bem como realização de treinamentos aos servidores (usuários e geradores da informação de custos) e efetivação de ajustes no Sistema Integrado de Administração Financeira - SIAFI, o sistema de

apuração de custos foi implantado em janeiro de 2020 tendo como escopo todas as unidades da administração direta do Ministério.

Realizada a análise dos documentos basilares da informação de custos no MCTI, e tendo conhecimento da estruturação do modelo implantado, esta pesquisa debruçou-se na parte empírica, no intuito de entrevistar gestores do sobre a Gestão de Custos no MCTI.

3.2.4 PESQUISA EMPÍRICA

Para atender aos objetivos específicos desta pesquisa foi elaborado roteiro de entrevistas aplicado aos gestores do MCTI que tomam decisões relacionadas à alocação de recursos financeiros. Com a realização dessas entrevistas pretendia-se conhecer o perfil dos respondentes, bem como buscar indícios de apontamentos da percepção dos gestores do MCTI quanto aos benefícios e desafios existentes acerca da gestão de custos e utilização da informação desses custos no processo de tomada de decisão.

Da Silva & Menezes (2005) ressaltam que as entrevistas são uma forma de obtenção de informações, provenientes dos entrevistados, sobre um assunto ou problema. Para Rogers, Sharp & Preece, (2013) as entrevistas semiestruturadas apresentam tanto perguntas abertas quanto fechadas, com grau intermediário de controle do entrevistador. Sendo assim, na presente pesquisa foi elaborado roteiro de entrevistas com perguntas abertas e fechadas com intuito de se aprofundar no entendimento da utilização da informação de custos disponibilizada no MCTI.

O primeiro bloco de questões teve como objetivo conhecer o perfil dos respondentes, quanto ao tempo de atuação na administração pública, ao tempo de atuação como gestor no governo federal, à formação acadêmica, área de atuação, gênero e cargo ocupado pelo gestor.

No segundo bloco, as questões foram formuladas com vistas a atender ao objetivo geral e aos objetivos específicos da pesquisa e se concentraram na temática, contabilidade de custos em geral. O terceiro bloco teve como enfoque o sistema de custos implantado no MCTI, questionando os gestores acerca do conhecimento das informações de custos, bem como seus objetivos e desafios e quanto ao processo de tomada de decisão na alocação de recursos orçamentários e/ou financeiros. Além disso, o roteiro baseou-se no referencial da

teoria da racionalidade limitada apresentada nesta pesquisa, bem como conhecimento acerca do modelo de mensuração de custos implantado no MCTI.

3.2.5 COLETA DE DADOS

As entrevistas foram realizadas no período de 01 de novembro a 16 de dezembro de 2024. Considerando a utilização da técnica de bola de neve, a Coordenadora de Contabilidade do MCTI foi eleita como intermediária inicial, ou seja, foi a primeira a ser entrevistada e em seguida indicou nomes de gestores aptos a colaborar com a pesquisa.

As entrevistas foram realizadas por meio de ferramenta on-line de reunião (*Microsoft Teams*) para facilitar a logística de tempo de deslocamento, o que permitiu com a anuência dos entrevistados, se efetuar gravação do conteúdo para posterior análise e consolidação das respostas. Ademais após a gravação do conteúdo as entrevistas foram degravadas pelo próprio software e passaram por revisão e ajustes pela pesquisadora no intuito de se eliminar erros de grafia e concordância, quando necessário.

Vale salientar que foram adotados todos os procedimentos necessários para garantir o anonimato dos servidores entrevistados. Cabe ainda esclarecer que em observância ao disposto no art 1º, parágrafo único, inciso I da Resolução n.º 510/2016, de 07 de abril de 2016 do Conselho Nacional de Saúde, a presente pesquisa não necessitou passar por avaliação do Comitê de Ética em Pesquisa - CEP/CONEP.

As entrevistas foram realizadas individualmente e tiveram duração entre 18 e 24 minutos. No total foram realizadas 9 entrevistas. A partir da sexta entrevista houve saturação das respostas, contudo ainda foram realizadas mais três entrevistas para confirmação da saturação.

Segundo Thiry-Cherques (2009, p.26), “para que se atinja a saturação é necessário que o protocolo de pesquisas contemple: um mínimo de 8 observações, correspondentes ao mínimo das 6 recomendadas, acrescidas das 2 necessárias à confirmação da saturação; e um máximo de 15 observações, correspondentes ao limite das 12 recomendadas, acrescidas de 1/3 de observações. Ultrapassado esse limite, evidencia-se que o ponto de saturação é imprevisível e que, portanto, o critério é inadequado.”

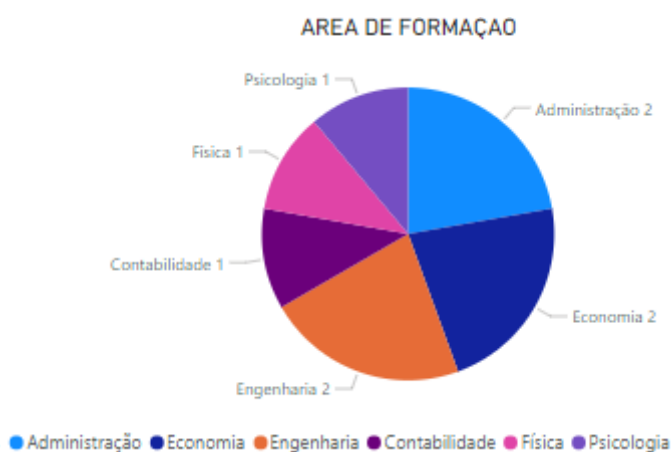
Conforme Falqueto, Hoffman e Farias (2018) acredita-se que o fechamento amostral por saturação representa uma alternativa viável para estudos qualitativos nos quais a

população não pode ser consultada em sua totalidade, conferindo qualidade empírica e credibilidade às análises dos achados.

O primeiro bloco de perguntas do roteiro de entrevistas se ateve a conhecer o perfil dos entrevistados. Dessa forma, no quesito gênero, dos 9 entrevistados, 4 eram do gênero feminino e 5 do gênero masculino.

Quanto à área de formação dos entrevistados, apresentou-se de maneira bem variada, sendo 2 da área de Engenharia, 2 da área de Economia, 2 da área da Administração, 1 da Contabilidade, 1 da Psicologia e 1 da Física. Esta diversificação de áreas de formação está representada no Gráfico 1 – a seguir:

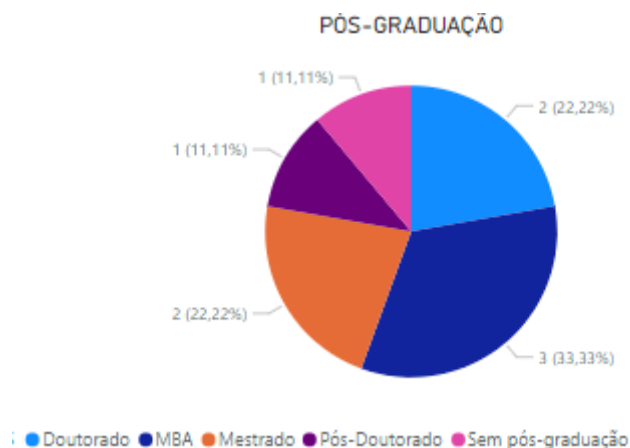
Gráfico 1 – Área de Formação dos Entrevistados



Fonte: pesquisa de campo

Ao perguntar aos entrevistados se eles possuíam pós-graduação e qual seu nível máximo de escolaridade, encontramos o seguinte resultado: 1 Gestor não havia cursado pós-graduação, 3 possuíam o título de MBA – *Master of Business Administration*, 1 possuía Mestrado, 1 o Doutorado e por fim 1 gestor com Pós-Doutorado. O Gráfico 2 apresenta o resultado desta pergunta.

Gráfico 2 – Nível de escolaridade máxima dos Entrevistados



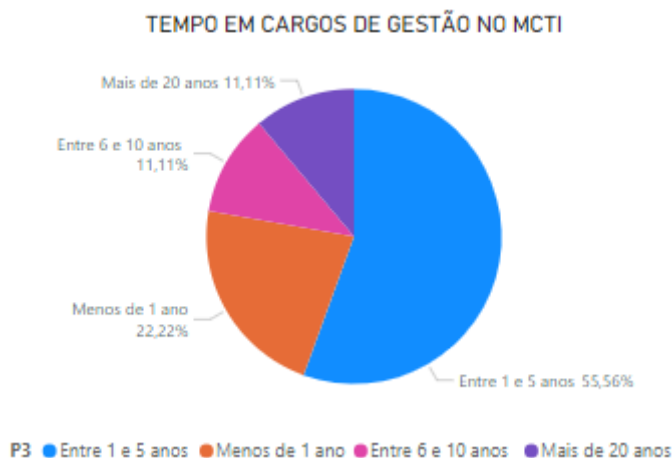
Fonte: pesquisa de campo

Os entrevistados também foram indagados quanto ao seu tempo de atuação na administração pública e no MCTI. Os resultados obtidos foram, 45% dos entrevistados têm mais de 20 anos de carreira na administração pública e 55% têm entre 11 e 20 anos de carreira.

Além disso, foram perguntados quanto ao tempo que ocupam cargos de gestão (em nível estratégico) na administração pública em geral, os dados observados foram: 11% têm menos de 1 ano de gestão na administração pública (em cargos de nível estratégico), 45% têm entre 1 e 5 anos, 11% têm entre 6 e 10 anos de atuação, e 33% têm entre 11 e 20 anos.

A pesquisa buscou conhecer também o tempo de atuação dos gestores em cargos de nível estratégico no MCTI. Os resultados apresentados foram: 22% têm menos de 1 ano de atuação em nível estratégico, 56% têm entre 1 e 5 anos, 11% têm entre 6 e 10 anos, e 11% têm mais de 20 anos, conforme se observa no Gráfico 3 a seguir:

Gráfico 3 – Tempo de atuação em cargos de gestão no MCTI



Fonte: pesquisa de campo

Para finalizar o primeiro bloco de perguntas, foi perguntado sobre a área de atuação dentro do MCTI, neste sentido, constatou-se que 6 gestores atuam em áreas de suporte enquanto 3 gestores atuam na área finalística do Órgão.

3.2.6 PROCEDIMENTOS DE TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Conforme orientam Sampieri, Collado, Lucio (2013), uma vez realizadas as entrevistas e coletados os dados o passo seguinte consiste em preparar os materiais para análise, ou seja, eliminar supérfluos, resumir (caso seja necessário), classificá-los e transcrevê-los. Após a colheita de dados, foi realizada análise visando categorizar as respostas obtidas à luz da Teoria da racionalidade limitada e Tomada de Decisão.

Esta técnica de análise foi escolhida uma vez que representa “uma leitura “profunda”, determinada pelas condições oferecidas pelo sistema linguístico e objetiva a descoberta das relações existentes entre o conteúdo do discurso e os aspectos exteriores. Ademais, a técnica permite a compreensão, a utilização e a aplicação de um determinado conteúdo”. (Santos, 2012, p. 387)

A análise de conteúdo, conforme proposta por Bardin (2011), constitui-se em um método sistemático para a extração de significados a partir de dados qualitativos, permitindo a organização e interpretação estruturada das informações coletadas. Neste estudo, a análise foi

conduzida seguindo três etapas principais: Pré-Análise, Exploração do Material e Tratamento dos Resultados e Interpretação.

A fase de pré-análise correspondeu à organização preliminar do material, sendo essencial para garantir a validade e relevância dos dados coletados. Segundo Bardin (2011), essa etapa envolve uma leitura inicial flutuante do material, permitindo uma visão global das informações e a identificação de padrões iniciais.

O objetivo dessa fase foi estruturar e preparar os dados para a análise de conteúdo. Para isso, foi realizada uma leitura exploratória do corpus, que possibilitou a familiarização com os dados e a identificação de ideias centrais e temas recorrentes. Posteriormente, foram selecionados segmentos textuais relevantes, como palavras, frases ou expressões, que seriam analisados mais detalhadamente. A formulação de hipóteses foi baseada nas respostas coletadas, identificando categorias preliminares e possíveis subcategorias, alinhadas aos objetivos da pesquisa e fundamentadas no referencial teórico. No contexto desta investigação, destacaram-se os temas relacionados à gestão de custos, planejamento orçamentário, tomada de decisão, transparência e *accountability*, que orientaram a estruturação das análises.

A exploração do material corresponde à fase de codificação e organização das informações, visando à identificação de padrões e regularidades no corpus analisado. Conforme Bardin (2011), essa etapa envolve a segmentação e categorização sistemática das unidades de registro, garantindo a estruturação analítica dos dados. O objetivo principal dessa etapa foi codificar os dados de forma a identificar padrões, categorias e relações entre os elementos analisados. Assim, as respostas dos entrevistados foram divididas em trechos relevantes, possibilitando a análise específica de elementos que pudessem subsidiar a categorização dos dados.

Após essa segmentação, foi realizada a codificação das unidades de registro, classificando-as em categorias temáticas que permitiram uma organização inicial dos dados. Os conceitos mais recorrentes foram agrupados hierarquicamente, a fim de facilitar sua interpretação e alinhamento aos objetivos do estudo.

A etapa final da análise de conteúdo envolveu a consolidação dos achados e sua interpretação à luz do referencial teórico. Segundo Bardin (2011), essa fase possibilita a validação das categorias identificadas e sua contextualização no escopo da pesquisa. O

objetivo dessa etapa foi sistematizar e interpretar os achados da pesquisa, garantindo a coerência entre os resultados obtidos e os objetivos estabelecidos. Para isso, as categorias previamente identificadas foram revisadas e validadas, assegurando sua consistência em relação às percepções dos entrevistados e aos objetivos da pesquisa.

A interpretação dos dados foi conduzida com base no referencial teórico adotado, permitindo estabelecer conexões entre os achados e os objetivos específicos do estudo. Finalmente, os resultados foram organizados de forma clara e estruturada, com a incorporação de exemplos concretos das respostas dos entrevistados, a fim de embasar as conclusões da pesquisa.

Dessa forma, a aplicação da metodologia de Bardin (2011) permitiu uma análise rigorosa e detalhada dos dados coletados, assegurando uma abordagem qualitativa consistente. O uso da análise de conteúdo possibilitou não apenas a identificação de padrões e tendências nos dados, mas também sua contextualização teórica, contribuindo para uma compreensão mais aprofundada do impacto das informações de custos na tomada de decisão no MCTI.

3.2.7 DEFINIÇÃO DAS CATEGORIAS ANALÍTICAS

Para analisar os resultados da pesquisa realizada, é fundamental considerar categorias analíticas que permitam uma compreensão aprofundada da relevância da gestão estratégica de custos no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI) e como ela pode contribuir para o processo de tomada de decisão dos gestores do órgão. Com base nos objetivos gerais e específicos da pesquisa e no roteiro de entrevista proposto, as seguintes categorias analíticas foram consideradas:

Para entender o nível de **utilização da informação de custos**, foi observada a frequência de utilização das informações de custos pelos gestores e as formas específicas em que os gestores utilizam (ou como podem vir a utilizar) essas informações no processo de tomada de decisão.

Na análise dos **Benefícios percebidos pelos gestores** foi possível observar a identificação dos benefícios específicos percebidos pelos gestores ao utilizar informações de custos, bem como se há percepção de melhorias tangíveis nos processos de gestão decorrentes do uso de informações de custos e de impacto desses benefícios na eficiência e eficácia das operações do MCTI.

No quesito **Desafios percebidos pelos gestores**, foram mapeados os obstáculos específicos enfrentados pelos gestores ao utilizar informações de custos, além da identificação de problemas recorrentes ou persistentes no uso de informações de custos. O efeito desses desafios na eficácia global do processo de tomada de decisão também se torna relevante assim como a importância das decisões gerenciais com base nas informações de custos.

Além disso, baseado na Teoria da Racionalidade Limitada identificou-se nos gestores, em seu **Processo de decisão de alocação de recursos orçamentários/financeiros**, quais heurísticas (atalhos mentais) estão mais presentes: Heurística da Ancoragem, da Disponibilidade ou da Representatividade, e se a existência de *nudges* podem influenciar o processo decisório.

Ainda no processo de definição das categorias analíticas foram observadas unidades de registro a partir dos dados coletados. Unidades de registro, segundo Bardin (2011), correspondem aos segmentos do texto que são analisados, podendo ser palavras, frases, expressões ou até mesmo temas completos que contenham significados relevantes para a categorização dos dados. No contexto deste estudo sobre a utilização das informações de custos no MCTI, as unidades de registro foram definidas a partir das respostas dos gestores entrevistados, sendo identificadas com base nos seguintes critérios: unidades de registro Semânticas, unidades de registro Contextuais e unidades de registro Categorizadas.

As unidades de registro Semânticas são aquelas que possuem significados por si mesmas, como conceitos, ideias-chave e termos recorrentes. No caso deste estudo, incluem expressões relacionadas à gestão de custos: "planejamento orçamentário", "controle de despesas", "otimização de recursos", "apuração de custos", dentre outras.

Termos associados à tomada de decisão gerencial: "subsídio para decisões", "eficiência", "dados confiáveis", "análise estratégica", "informações gerenciais", "priorização de gastos", etc. Palavras e conceitos sobre desafios e benefícios na gestão de custos: "transparência", "prestações de contas", "dificuldade de acesso às informações", "falta de capacitação", "modernização tecnológica", entre outros.

As unidades de registro contextuais consideram o significado de uma frase ou de um conjunto de sentenças dentro do contexto da resposta do entrevistado. Exemplos dessa abordagem no estudo incluem trechos completos das falas dos gestores que descrevem como

utilizam as informações de custos na tomada de decisão. Depoimentos que expressam percepções sobre desafios na implementação e acesso aos dados de custos. Respostas que evidenciam o impacto das informações de custos na transparência e eficiência do gasto público.

Com base nas unidades de registro categorizadas, os dados foram segmentados em categorias analíticas previamente definidas, permitindo a construção da estrutura interpretativa do estudo. Os principais agrupamentos foram construídos conforme demonstrado na Tabela 2, as categorias e subcategorias observadas.

Tabela 2 – Categorias analíticas da pesquisa

Categorias	Unidade de registro categorizada	Subcategorias
1) Utilização da informação de custos	1.1) Produção das informações de custos 1.2) Disponibilização das informações de custos	1.1.1) Etapas de coleta e processamento das informações 1.2.1) Acessibilidade e qualidade das informações, sistemas e ferramentas de apoio.
2) Benefícios percebidos pelos gestores	2.1) Benefícios Percebidos na Utilização das Informações de Custos	2.1.1) Transparência e prestação de contas 2.1.2) Planejamento e controle 2.1.3) Alinhamento à Cadeia de Valor.
3) Desafios percebidos pelos gestores	Desafios na Implementação e Utilização das Informações de Custos	3.1) Falta de conhecimento do sistema implantado 3.2) Falta Cultura organizacional orientada a custos
4) Processo de Decisório	4.1) Utilização das Informações de Custos para	4.1.1) Identificação de heurísticas

	a Tomada de Decisão	no processo decisório
		4.1.2) Influência dos <i>Nudges</i> no processo decisório

Fonte: pesquisa.

A definição dessas unidades de registro foi essencial para garantir que a análise dos dados fosse conduzida de maneira sistemática e rigorosa, assegurando que os padrões e significados emergentes pudessem ser corretamente interpretados à luz do referencial teórico adotado. Além disso, as categorias e subcategorias serviram como base para a análise das respostas, permitindo identificar padrões e relações com os objetivos da pesquisa.

Ao considerar essas categorias analíticas e no processo de análise dos resultados da pesquisa, foi possível obter insights abrangentes sobre a relevância e a eficácia da gestão estratégica de custos no MCTI e como ela impacta ou pode vir a impactar o processo de tomada de decisão dos gestores do órgão.

3.2.8 ASPECTOS ÉTICOS ENVOLVIDOS NA CONDUÇÃO DA PESQUISA

O presente estudo de caso observou os cuidados éticos previstos na Resolução nº 510 de 07 de abril de 2016, que apresenta as regras aplicáveis a pesquisas em Ciências Humanas e Sociais nos casos em que os procedimentos metodológicos envolvam a utilização de dados diretamente obtidos com os participantes ou de informações identificáveis ou que possam acarretar riscos maiores do que os existentes na vida cotidiana. (Brasil, 2016)

Cabe destacar que no artigo 1º, inciso VI a Resolução ressalva os casos em que a pesquisa não será avaliada pelo CEP/CONEP: - pesquisa que objetiva o aprofundamento teórico de situações que emergem espontânea e contingencialmente na prática profissional, desde que não revelem dados que possam identificar o sujeito.

Vale salientar que foram adotados todos os procedimentos de anonimização dos servidores que foram entrevistados, não sendo possível, portanto, identificá-los na leitura dos resultados da pesquisa.

É importante ressaltar que o foco do presente estudo não recai propriamente sobre os indivíduos que dela participaram, mas buscou compreender a atuação desses indivíduos como gestores e promotores de atos e decisões públicas. Sendo assim, entende-se que as opiniões

emitidas pelos participantes, tratam-se exclusivamente de manifestação de vontade pública, consubstanciada nos ocupantes de cargos públicos.

Neste contexto, depreende-se pela ausência de necessidade de submissão do estudo de caso ao CEP/CONEP.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Esta seção apresenta a análise dos dados coletados por meio das entrevistas realizadas com os gestores do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI). A análise foi conduzida com base na metodologia de análise de conteúdo proposta por Bardin (2011), garantindo uma abordagem sistemática na categorização das respostas e na interpretação dos achados.

Os resultados foram organizados conforme as categorias e subcategorias identificadas no processo de codificação e segmentação dos dados, conforme descrito na seção de Procedimentos de Tratamento e Análise dos Dados. A seguir, cada categoria será discutida à luz do referencial teórico, buscando relacionar as percepções dos entrevistados com conceitos e estudos sobre gestão de custos, tomada de decisão gerencial, e teoria da racionalidade limitada.

A discussão dos achados busca não apenas apresentar as evidências empíricas, mas também interpretar seus significados e implicações na gestão pública, especialmente no contexto da utilização das informações de custos para a tomada de decisão estratégica. Assim, esta seção está estruturada da seguinte forma: inicialmente, são apresentados os dados referentes às categorias analíticas definidas no capítulo anterior: a (i) Utilização da Informação de Custos; posteriormente analisam-se os (ii) Benefícios Percebidos pelos Gestores; e (iii) Desafios Percebidos pelos Gestores; e por fim são abordadas as influências no (iv) Processo Decisório dos gestores do MCTI

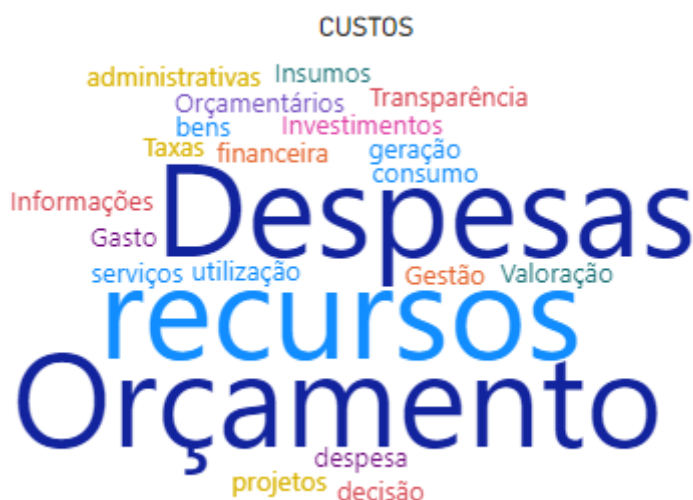
A interpretação dos resultados foi embasada nos referenciais teóricos discutidos no Capítulo 2, buscando compreender em que medida as informações de custos influenciam a qualidade do gasto público e a otimização dos recursos destinados à ciência, tecnologia e inovação no Brasil. A seguir, apresentam-se os resultados detalhados, acompanhados da respectiva discussão e interpretação.

4.1 UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS

Para se compreender o **nível de utilização da informação de custos** pelos gestores do MCTI, os entrevistados foram indagados quando ao conhecimento dos conceitos básicos relacionados a custos e gestão de custos. A pergunta de número (P6) do roteiro indagava

“Quando se fala em custos, que palavras ou expressões vem primeiro à cabeça”. Em resposta foi elaborada a nuvem de palavras demonstrada a seguir que representa as palavras mais citadas pelos entrevistados.

Figura 1 – Nuvem de palavras - Custos



Fonte: pesquisa de campo

A definição de custo em sentido amplo é compartilhada por Blocher, Sout e Cokins (2010, p.59) quando afirmam que o custo “*incurred when a resource is used for some purpose*”. Na terminologia contábil básica, Martins e Rocha (2015, p.9) definem custo como a “expressão monetária do consumo, da utilização ou da transformação de bens ou serviços no processo de produção de outros bens e serviços”. Em sentido geral refere-se ao consumo ou utilização de recursos para atingir determinado objetivo, não necessariamente em termos monetários.

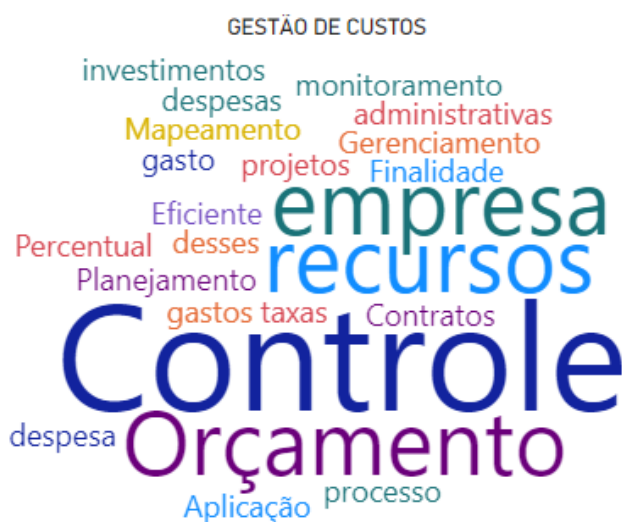
O termo Custo é utilizado de maneiras diferentes. Uma das razões para isso é que existem muitos tipos de custos, e eles são classificados de acordo com as necessidades imediatas da gestão (PINZAN, 2013)

Sendo assim, observa-se que das palavras citadas pelos entrevistados as três que mais de destacaram foram: “Orçamento”, “Recursos”, “Despesas”. O termo “despesas” muitas vezes é confundido com o termo custo. E os termos “Orçamento” e “Recursos” advêm de uma cultura na administração pública ainda muito voltada à linguagem orçamentária. Diante dos

achados é possível observar que os gestores entrevistados tem conhecimento geral do tema, apesar de ter uma cultura arraigada muito voltada para a terminologia orçamentária..

A pergunta de número sete (P7) do roteiro de entrevistas indagava “O conceito Gestão de custos remete à...”. Diante das repostas apresentadas foi elaborada a nuvem de palavras a seguir que representa as palavras mais citadas pelos entrevistados.

Figura 2 – Nuvem de palavras – Gestão de Custos



Fonte: pesquisa de campo

A gestão pode ser compreendida como a administração e o controle de processos organizacionais (Ferreira, 2010). Para Rocha e Borinelli (2024) gestão pode ser definida como processo de decisão guiado por objetivos. Ela alcança etapas de planejamento, execução, e de controle, podendo ter objetivos mais estratégicos ou operacionais, conforme o problema objeto da decisão.

Diante disso, as palavras apresentadas como resultado da pergunta sete (P7), acerca do conceito de gestão de custos, estão em consonância com os conceitos aqui apresentados. O que também sugere que os gestores do MCTI tem um conhecimento geral sobre o termo perguntado, apesar do termo ‘Orçamento’ ter sido bastante citado, o que reforça a observação de que a cultura orçamentária está muito arraigada no cotidiano dos gestores.

Ainda no intuito de se investigar a Utilização da informação de custos por parte dos gestores, esta pesquisa buscou compreender se os gestores tinham conhecimento acerca do

Sistema de Apuração de Custos implantado no MCTI, bem como sua base metodológica, e para isso foram realizadas as seguintes perguntas:

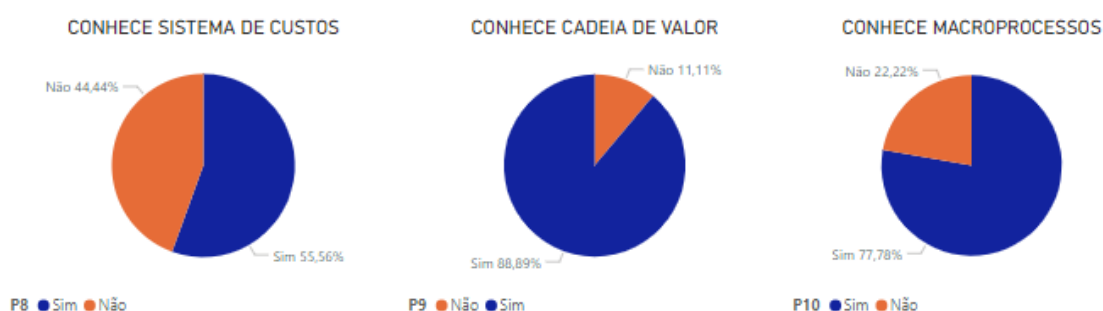
P8: “Você conhece o Sistema de Apuração de Custos no MCTI”

P9 “Você conhece a Cadeia de Valor do MCTI?” e

P10 “Conhece os macroprocessos para o qual (is) a sua unidade organizacional contribui?”

O Gráfico de número quatro apresentado a seguir demonstra os percentuais obtidos a partir das respostas dos entrevistados, e é possível observar que aproximadamente 56% dos entrevistados conhece o Sistema de Apuração de Custos, enquanto que 89% conhecem a Cadeia de Valor do Órgão, e 78% afirma conhecer os Macroprocessos para os quais sua unidade organizacional contribui.

Gráfico 4 – Respostas às perguntas de n.º 8, 9 e 10



Fonte: pesquisa de campo.

Diante dos achados cabe destacar que a grande maioria dos entrevistados afirma conhecer a Cadeia de valor e seus Macroprocessos, enquanto um significativo percentual (44%) afirma não conhecer o sistema de apuração de custos implantado no MCTI. Isto pode estar relacionado com o tempo de ocupação em cargo de gestão no MCTI. Conforme observado na seção de perguntas para conhecer o perfil dos participantes foi possível identificar que somando os entrevistados que tem menos de 1 ano de atuação, com os que tem entre 1 e 5 anos de atuação no MCTI representam aproximadamente 78% dos entrevistados.

Para finalizar a categoria da utilização das informações de custos no MCTI os entrevistados foram indagados da seguinte maneira: P12: “Você conhece o total de custos

apurados para sua unidade?” Neste quesito 67% dos entrevistados afirmou não conhecer o total de custos apurados para sua unidade, enquanto apenas 33% dos respondentes afirmou conhecê-los.

Os achados desta categoria indicam que, apesar de haver algum conhecimento geral sobre custos e gestão de custos, a falta de familiaridade dos gestores com o Sistema de Apuração de Custos implantado, e a limitada disseminação das informações sobre custos podem prejudicar o entendimento sobre a informação de custos gerada bem como seu potencial para subsidiar a tomada de decisão dentro da organização.

4.2 BENEFÍCIOS PERCEBIDOS PELOS GESTORES

Com o fito de se entender os **Benefícios percebidos pelos gestores** na utilização da informação de custos, bem como da gestão estratégica de custos, os entrevistados foram questionados com as seguintes perguntas: P13: “Na sua opinião, qual seria o objetivo (metas ou intenções) de se apurar custos no MCTI?” e P14: “Na sua opinião, quais seriam os benefícios (resultados positivos) da informação de custos para o MCTI?”

Como muitos entrevistados acabaram misturando esses conceitos ao responder as questões, apesar de terem sido alertados quanto às diferenças dos conceitos, decidiu-se por apresentar as duas perguntas na sequência e suas respectivas respostas na mesma seção.

Os entrevistados E2 E6 e E8 relatam que o objetivo de se apurar custos no MCTI seria conhecer os custos para tomada de decisão e/ou melhor alocação dos recursos, conforme demonstrado nos trechos adiante.

E2: “Conhecer os custos também do órgão de forma detalhada. Fornecer informações que contribuam para a tomada de decisão.”

E8: “Para ter eficiência na utilização do recurso. Eu preciso saber para onde o recurso está indo e quais são as possibilidades de evitar que o recurso seja alocado em região em temas, em atividades que não corroboram para o objetivo final [...]eu conseguiria melhorar a eficiência da alocação do recurso. E se eu conheço exatamente quanto é eficiência da alocação do recurso. E se eu conheço exatamente quanto é

aquele valor. Eu posso fazer um juízo de valor se está muito se está pouco e procurar formas de reduzir esse de reduzir esse valor.”

E6: “O objetivo é identificar onde o investimento que está sendo alocado.”

Para o E5, o objetivo seria conhecer os custos das unidades para realizar uma comparação entre as unidades internas com intuito de se obter mais eficiência.

E5: “objetivos seriam, por exemplo, comparar instituições e os custos das instituições. [...] Comparando esses valores, talvez poder fazer alguma interferência que traga mais eficiência aos custos de determinadas unidades.”

Quanto aos benefícios, o entrevistado E1 destacou a importância da transparência e da tomada de decisão: “Transparência no sentido de saber onde estão distribuídos os custos. E a outra questão é para que você possa tomar decisões com conhecimento para melhoria da Gestão, redução de Custos e melhor utilização orçamento.”

Para a maioria dos demais entrevistados, os benefícios de se apurar custos estariam relacionados à melhoria do planejamento e à alocação dos recursos orçamentários. Observam-se trechos elucidativos a seguir:

E7: “Os resultados positivos, se conhecer seria primeiro você saber como esse, como esse valor evoluiu ao longo do tempo. A pessoa está aumentando, que está diminuindo segundo, quanto isso representa do valor total do projeto Isso está aumentando. Está diminuindo e terceiro, porque se eu consigo monitorar, eu consigo prezar pela eficiência dessa utilização, assim como uma consequência, eu consigo alocar mais recursos na atividade que realmente corrobora para o alcance do objetivo dos projetos, ou da política pública.”

E9: Você poderia fazer uma alocação, digamos assim, você percebendo aí quais são os custos das atividades administrativas, das políticas, você poderia fazer uma melhor alocação dos recursos.

E2: Melhorar o planejamento orçamentário. Conhecer os custos. E melhorar a qualidade do gasto público.

E3: Melhoria da alocação orçamentária. Gerenciar melhor os custos mesmos das unidades.

Após analisar os relatos foi possível observar que os entrevistados tem a percepção clara de quais são os potenciais benefícios que a utilização da informação de custos pode gerar no MCTI, conforme apresentado no quadro-resumo a seguir:

Quadro 1 – Quadro-resumo dos benefícios percebidos pelos gestores

Entrevistado	Benefícios Percebidos
E2, E6 e E8	Melhor alocação dos recursos, Tomada de decisão
E1	Transparência
E5	Comparabilidade
E7, E9, e E3	Melhor planejamento e alocação dos recursos orçamentários,

Fonte: pesquisa de campo

4.3 DESAFIOS PERCEBIDOS PELOS GESTORES

No intuito de se identificar os desafios percebidos pelos gestores do MCTI para acessar e /ou utilizar as informações de custos, foi elaborada a seguinte pergunta: P16: “Você identifica algum desafio/dificuldade para acessar e utilizar as informações de custos no MCTI?”

Dos nove entrevistados quatro responderam perceber dificuldades para acessar as informações, conforme se observa nas falas a seguir:

E1: “Eu acho que o desafio é a Sensibilização maior dos gestores e eu acho que também a gente precisa melhorar o processo de divulgação. Deveria ter uma página na internet para concentrar as informações para serem acessadas facilmente, sem ficar perguntando, correndo atrás. Isso é através de uma sensibilização de ferramentas que possibilitem isso. Poderia ser links como o painel de orçamento. Hoje a

informação fica mais concentrada na área que cuida da gestão de custos e muitas das vezes, demanda alguma apresentação aos gestores.”

E6: “O painel de custos mudou o acesso . Ele tem um universo muito grande de informações que eu que não sou da área, por exemplo, mais técnica. Ele tem dificuldade para falar, então ela não é tão intuitiva quanto ele poderia ser. Aí, talvez se melhorasse um pouco mais a disponibilidade dessa informação, eu acho que ficaria melhor.”

E7: Sim, porque a gente acaba que não tem uma informação Clara, não tem uma metodologia estabelecida que eu conheço, às vezes, pode ser que a gente tenha. Mas o que eu vejo hoje é que a gente não tem essa informação ou se ela existe, a gente não sabe como acessar. Seria interessante receber informação de custos das 2 coisas, porque veja só, um é sobre o investimento que nós vamos realizar na política pública, nesses projetos, iniciativas e o outro é da parte administrativa, da coordenação. Seria legal se a gente pudesse, inclusive, comparar com todos os coleguinhas, outras coordenações gerais, et cetera, transparência local na ação.”

Adicionalmente, um entrevistado afirmou não identificar desafios para acessar a informação, enquanto outros três relataram que nunca buscaram a informação, não sendo possível afirmar a existência ou inexistência de dificuldades nesse sentido. Dessa forma, infere-se que uma parcela relevante dos entrevistados percebe desafios ou dificuldades para acessar as informações de custos no MCTI seja por desconhecimento da localização delas ou por perceber dificuldades na interpretação dos dados acessados.

Quadro 2 – Quadro-resumo dos desafios percebidos pelos gestores

Entrevistado	Desafios Percebidos
E1, E6, E7	Dificuldades para acessar as informações de custos no MCTI por desconhecimento da localização.
E6, E7	Dificuldades na interpretação dos dados acessados.
E4	Não identificou desafios para acessar as informações de custos.

E2, E3 e E8	Não percebem desafios no acesso à informação porque nunca tentaram acessá-la.
-------------	---

Fonte: pesquisa de campo

4.4 PROCESSO DECISÓRIO DOS GESTORES DO MCTI

Na tentativa de compreender como acontece o processo decisório dos gestores do MCTI e conseqüentemente como as informações de custos podem vir a subsidiar esse processo foram elaboradas sete perguntas aos gestores entrevistados.

P11: “Você acredita que as decisões gerenciais com base nas informações de custos podem ser importantes para a execução dos Macroprocessos mapeados pela Cadeia de Valor?”

P11.1: “De que maneira?”

Do total de nove entrevistados, oito responderam positivamente à pergunta de número onze (P11), e apenas um respondeu negativamente e justificou da seguinte maneira:

E2: “Não. porque na verdade eu ainda não estou convencida de que o mapeamento pela cadeia de valor seja o mais adequado para apuração de custos para o MCTI”.

As demais respostas à pergunta “P11.1”, foram variadas, conforme se observa nos relatos adiante. O entrevistado E6 respondeu positivamente à P11, mas observou que as informações geradas atualmente não contribuem para tomada de decisão dos institutos de pesquisa e justificou o seguinte:

E6: “Você ter informações em blocos consolidadas, lá no MCTI, [...] de uma forma agregada, pode contribuir para vários tipos de tomada de decisão no MCTI, porém nos institutos em separado, não porque esse tipo de apuração de custos acaba não contribuindo muito para os institutos, pois os institutos deveriam ter uma apuração de custos mais detalhada. [...] Nos institutos a gente quer algumas informações mais específicas e talvez não seja interessante, porque no MCTI, porque lá seria interessante a informação agregada também. Você começa a ficar com tanta informação que não dá para tomar uma

decisão. É um sistema interessante para tomada de decisão no MCTI, nos institutos, ainda não.

Os entrevistados a seguir entenderam que as decisões gerenciais com base nas informações de custos podem ser importantes para a execução dos Macroprocessos mapeados pela Cadeia de Valor, uma vez que as informações geradas podem subsidiar a tomada de decisão na etapa de planejamento ou de diagnóstico dos custos do MCTI.

E1: “A partir do momento que você tem conhecimento de como estão distribuídos os seus custos, Você possui a informação e se houver alguma coisa que esteja desalinhada ou algum processo que esteja desbalanceado. Por exemplo, eu tenho na minha organização, às vezes processos. mas você acha semelhante. Mas que de repente, algum custo de um desses Macroprocessos seja muito maior do que outro, a partir desse momento, eu posso tentar verificar, fazer um diagnóstico de eventuais problemas. E posso fazer alterações, Melhorando a Gestão, melhorando a eficiência e inclusive obtendo a redução da despesa. Eu posso a partir daí, verificar eventuais problemas.”

E5: “Eu acho que a gente deveria até conhecer melhor essas questões de custo, não é o próprio gestor para que tomasse decisões mais acertadas. Com planejamento melhor para uma eficácia melhor de gestão.”

E8: “Eu entendo que Conhecer custos da política Pública te permite tomar uma decisão melhor em quanto daquele recurso está realmente chegando na ponta. E quanto daquele recurso está sendo investido em tarefas intermediárias, então o gestor precisa ter clareza disso para poder tomar uma boa decisão, inclusive para se escolher entre uma política pública e outra política pública. [...] Eu também posso usar essa mesma informação para uma tomada de decisão com relação a 2 políticas públicas. Eu tenho 2 políticas públicas, um dinheiro que é finito, eu preciso tomar decisão. Qual política? Eu a

implemento no momento e qual implemento a posteriori e com certeza a informação de custos deveria ser um dos vários fatores de decisão.”

Quando perguntados se “P15: Você poderia utilizar a informação de custos como subsídio à tomada de decisão estratégica no processo de alocação de recursos no MCTI?” A resposta foi unânime: Sim! Em complemento perguntou-se “P15.1: Se sim, de que maneira?”. Neste sentido as respostas envolveram os temas variados como Formulação da Proposta Orçamentária e Alocação de Recursos; Análise de Série Histórica para Previsão de Custos; e Diagnóstico e Redirecionamento de Investimentos, dentre outros.

E1: “É na formulação da proposta orçamentária, que é onde você faz a distribuição dos seus créditos, do seu orçamento. E aí, a partir daí, conhecendo melhor a informação de Custos e procurando verificar é possíveis desvios, problemas, e desajustes. Com isso seria possível distribuir melhor os recursos orçamentários.”

E6: “Você tem uma série histórica, e aí você vai a partir da análise, você pode prever alguma coisa. Esse tipo é o quanto que você precisa alocar de custo de orçamento futuro para esses custos. Quando você tem essa série histórica, é interessante.

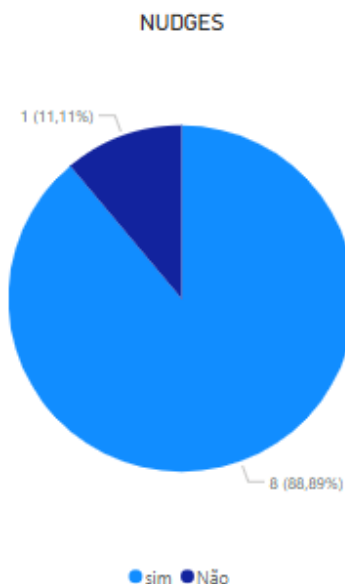
E7: “a informação de custos dá um diagnóstico. Em um primeiro momento, a gente consegue enxergar onde está sendo alocado os seus cursos e você pode analisar aquilo para saber se o investimento está indo de forma adequada. Você poderia solicitar um investimento maior em outro centro de custo. Poderia fazer esse remanejamento, poderia chamar a atenção dos gestores para essa possibilidade. [...] Estão esquecendo atividade finalística que precisa ter mais um maior investimento. Então, esse diagnóstico que é proporcionado pela informação de custo, ele é importante, ele deve servir, sim, como tomada de decisão.”

Ainda na tentativa de compreender o processo decisório dos gestores no MCTI sob a ótica da Teoria da Racionalidade Limitada, foi elaborada uma pergunta complementar à P12, a P12.1: Se não, seria interessante conhecer? Porque? (os custos da unidade).

E8: “Seria interessante conhecer porque me daria condições também de enxergar, de que maneira a comunicação está inserida nos custos da unidade e quais mudanças, a gente poderia implementar nos nossos processos. No nosso planejamento para poder, ter um outro perfil, habitualmente de custos na comunicação. Isso me ajudaria enxergar melhor tanto as nossas necessidades como para fazer o nosso planejamento para o para o próximo ciclo, próximo ano.”

E7: Seria interessante conhecer para estimar a eficiência do recurso. Então, quanto daquele recurso está realmente chegando na ponta. Para saber se o pesquisador está utilizando para efetivamente realizar a pesquisa. E quanto está sendo dissipado ao longo do caminho com taxas de fundação, com taxas, internas, com impostos, com taxas de importação com as mais diferentes taxas.

Além disso, a todos os entrevistados foi perguntado P16.1 Seria interessante receber relatórios contendo informações de custos periodicamente? Os entrevistados responderam majoritariamente de forma positiva, conforme demonstra o Gráfico 5.

Gráfico 5 – Respostas à Pergunta P16.1 - *Nudges*

Fonte: pesquisa de campo.

De acordo com o dicionário Cambridge, *nudge*, pode ser traduzido como cutucar de forma leve ou empurrar. Para Thaler e Sunstein (2008), *nudge* é qualquer coisa capaz de influenciar o comportamento das pessoas de forma previsível sem limitar suas opções de escolha. O objetivo dos *nudges* “é ajudar as pessoas a tomar melhores decisões ‘de acordo com elas mesmas’” (THALER, 2018, p. 1). Os *nudges* podem ser vistos como um GPS em um *smartphone*: o usuário decide o destino e o aplicativo lhe sugere os melhores caminhos, mas o usuário pode escolher não segui-los, se preferir.

Neste sentido, o envio de informações de custos aos gestores do MCTI de forma periódica pode vir a estimular que estas informações sejam utilizadas no processo de tomada de decisão.

Por fim, foi perguntado aos gestores entrevistados “P17: Entre suas atribuições você precisa tomar decisões sobre alocação de recursos orçamentários e/ou financeiros no MCTI?” Se sim de que maneira ocorre esse processo decisório: “P18: No processo de decisão sobre a alocação de recursos orçamentários no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, qual das sentenças descreve melhor seu processo de tomada de decisão no MCTI”. As alternativas a

seguir foram lidas aos entrevistados que escolheram apenas uma alternativa que mais se aproximasse do seu processo de tomada de decisão.

A) "Ao definir o orçamento para o próximo período, baseio-me fortemente nas alocações anteriores, mesmo que as novas prioridades ou demandas não sejam totalmente contempladas no processo de decisão."

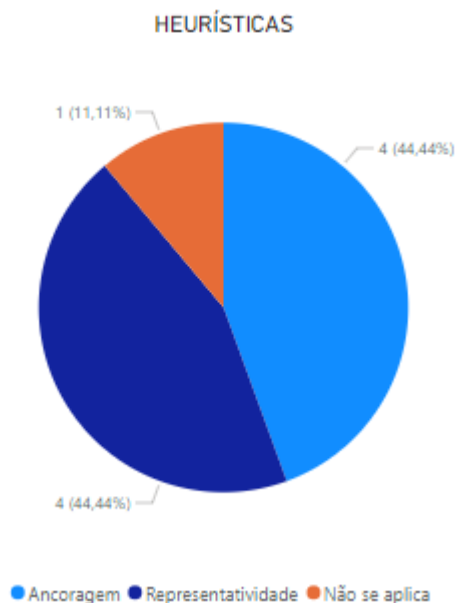
B) "Priorizo o financiamento de projetos em áreas que são frequentemente associadas a grandes avanços e alta visibilidade, mesmo que outras áreas igualmente relevantes possam não receber a devida atenção."

C) "Dou maior atenção a áreas ou iniciativas que recentemente receberam ampla divulgação ou estão mais presentes em minha memória, sem realizar uma análise mais aprofundada de sua relevância em relação a outras opções."

A frase apresentada na opção A refere-se à heurística da Ancoragem, a alternativa B refere-se à heurística da Representatividade e a alternativa C refere-se à heurística da Disponibilidade.

Do total de entrevistados, apenas um não tinha entre suas atribuições tomar decisão sobre alocação de recursos financeiros/orçamentários. Dos oito entrevistados que possuíam a atribuição quatro escolheram a letra A, os outros quatro escolheram a letra B e nenhum dos entrevistados escolheu a letra C.

Gráfico 6 – Respostas à Pergunta P18 - Heurísticas



Fonte: pesquisa de campo.

Kahneman e Tversky (1974) viram nas heurísticas uma forma de explicar como as pessoas respondem a perguntas que não compreendem completamente: não as respondendo. As três heurísticas descritas nos trabalhos iniciais de Kahneman e Tversky (1974) foram a representatividade, a disponibilidade e a ancoragem.

Segundo Tversky & Kahneman (1974) entende-se por heurística da ancoragem o atalho cognitivo, no qual a âncora proposta pode influenciar a resposta final. Quando as pessoas devem realizar estimativas ou decidir sobre alguma quantia, elas tendem a ajustar a sua resposta com base em algum valor inicial disponível, que servirá como âncora.

A heurística da representatividade é o atalho mental ao qual é conferida alta probabilidade de ocorrência a um evento quando esse é típico ou representativo de um tipo de situação. Essa representatividade, por sua vez, é determinada pela grande similaridade de um evento específico com a maioria dos outros de uma mesma classe. Em suma, a probabilidade de ocorrência de um evento é avaliada pelo nível no qual ele é similar às principais características do processo ou população a partir do qual ele foi originado. (Tversky & Kahneman, 1974)

No processo decisório sobre a alocação de recursos orçamentários no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI), a maioria dos gestores demonstrou uma forte influência de heurísticas em suas escolhas. Quando questionados sobre como tomam decisões para alocar recursos, as respostas dos gestores revelaram que, predominantemente, eles utilizam duas heurísticas descritas por Kahneman e Tversky (1974): a heurística da Ancoragem e a heurística da Representatividade.

A heurística da Ancoragem foi observada em 50% dos entrevistados, que afirmaram basear suas decisões fortemente nas alocações anteriores, mesmo quando novas prioridades ou demandas não estavam totalmente contempladas. Isso indica que os gestores tendem a ajustar suas decisões futuras com base em valores passados, tratando as alocações anteriores como uma "âncora" a partir da qual as novas decisões são ajustadas, o que pode limitar a flexibilidade e a inovação nas decisões orçamentárias.

Por outro lado, os outros 50% dos gestores escolheram a heurística da Representatividade. Isso sugere que, ao tomar decisões, os gestores podem estar julgando a relevância dos projetos com base em sua semelhança com situações passadas, onde projetos com características representativas de sucesso anterior são priorizados, independentemente de uma análise mais detalhada das novas necessidades ou contextos. Essa abordagem pode levar a decisões que favorecem áreas mais visíveis ou com maior destaque midiático, enquanto outras áreas igualmente importantes podem ser negligenciadas.

Esses resultados sugerem que os gestores do MCTI utilizam processos cognitivos simplificados, como heurísticas, para lidar com a complexidade das decisões de alocação de recursos. No contexto da utilização das informações de custos, essa abordagem, embora possa trazer agilidade em algumas situações, pode resultar em escolhas subótimas, como a perpetuação de práticas anteriores sem uma análise criteriosa das novas demandas ou a priorização de áreas mais visíveis em detrimento de setores estratégicos. Esse padrão de decisão reforça a importância de adotar uma abordagem mais analítica e adaptativa, utilizando as informações de custos de forma estruturada para revisar premissas anteriores e alinhar a alocação de recursos às reais necessidades do MCTI.

5. PRODUTO TÉCNICO TECNOLÓGICO

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 Inovação (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 Inovação (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.

5.1 DESCRIÇÃO GERAL DOS PRODUTOS

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.

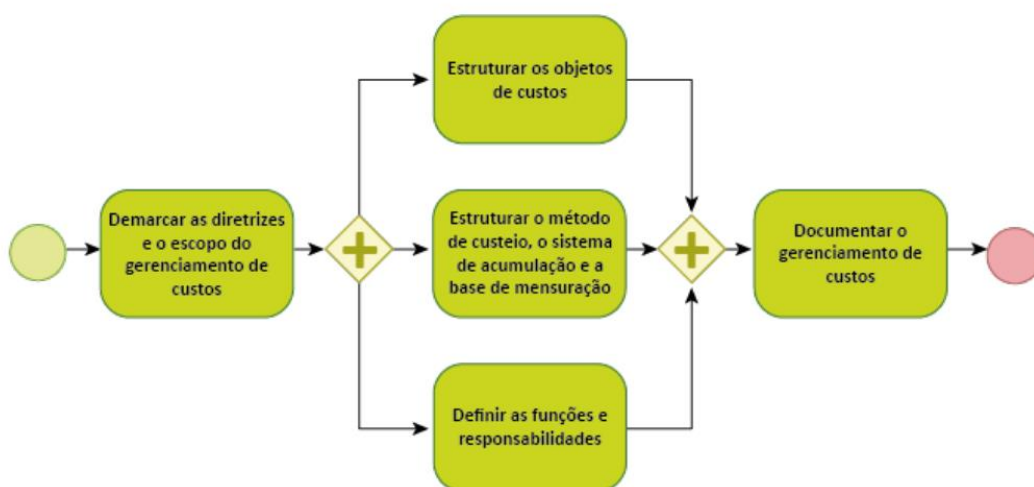
5.1.1 PRODUTO 1: MINUTA DE INSTRUÇÃO NORMATIVA

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.

5.1.2 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.

5.2 RELEVÂNCIA DOS PRODUTOS

5.2.1 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 Inovação (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.

5.2.2 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.

5.2.3 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.

5.2.4 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.

5.3 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 consequentemente 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.

6. CONCLUSÃO

Este estudo teve como objetivo analisar a gestão estratégica de custos no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI), buscando compreender como a utilização das informações de custos pode contribuir para a otimização dos processos e para a tomada de decisões dos gestores. A pesquisa permitiu identificar desafios, benefícios e oportunidades na utilização do sistema de apuração de custos no órgão, além de explorar como as informações de custos são percebidas e utilizadas pelos gestores no processo decisório.

Os resultados revelaram que, embora o sistema de custos do MCTI esteja implementado e tenha potencial para subsidiar decisões estratégicas, ainda há desafios significativos na sua utilização plena. Entre os principais obstáculos, destacam-se a falta de familiaridade de alguns gestores com o sistema, dificuldades na interpretação dos dados disponibilizados e a ausência de uma cultura organizacional consolidada voltada para a gestão estratégica de custos. A pesquisa evidenciou que muitos gestores ainda associam a tomada de decisão prioritariamente a informações orçamentárias, o que demonstra a necessidade de maior integração entre o sistema de custos e os processos de planejamento estratégico.

Por outro lado, os benefícios percebidos pelos gestores reforçam a importância da gestão estratégica de custos como um instrumento essencial para a eficiência administrativa. O estudo demonstrou que a utilização adequada das informações de custos pode favorecer o planejamento orçamentário, a alocação mais eficiente dos recursos, a transparência na gestão pública e a melhoria na qualidade dos gastos do MCTI. A possibilidade de comparar custos entre unidades e macroprocessos também foi apontada como uma ferramenta relevante para identificar oportunidades de otimização e readequação de investimentos.

Além disso, a pesquisa identificou que o processo decisório dos gestores do MCTI é influenciado pelas heurísticas, como a da ancoragem e a da representatividade. Isso indica que as decisões sobre alocação de recursos podem estar sendo tomadas com base em padrões passados ou critérios subjetivos, em vez de uma análise sistemática das informações de custos disponíveis. Esse achado reforça a necessidade de aprimorar a disseminação e o uso das informações geradas pelo sistema de custos, tornando-as mais acessíveis e compreensíveis para os tomadores de decisão.

Diante desse cenário, algumas recomendações emergem deste estudo. Primeiramente, sugere-se a ampliação das iniciativas de capacitação para os gestores, com o objetivo de promover maior entendimento sobre a importância da gestão de custos e sua aplicação na administração pública. Além disso, a implementação de relatórios periódicos contendo análises interpretativas dos dados de custos pode atuar como um *nudge* (cutucão), incentivando o uso dessas informações no processo decisório. Esses relatórios podem ser estruturados de maneira intuitiva, facilitando a assimilação das informações e estimulando uma cultura de gestão baseada em dados.

Considerando os achados da pesquisa sugere-se ao MCTI, dois Produtos Técnico Tecnológicos (PTT), a elaboração de uma minuta de instrução normativa sobre o sistema de custos, com intuito de definir todos os atores do sistema de apuração de custos. Além disso, sugere-se a elaboração de uma Certificação em Gestão Estratégica de Custos para Alta Gestão com o objetivo de capacitar os gestores 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.

Por fim, é fundamental que a alta administração do MCTI reforce o compromisso com a cultura de gestão estratégica de custos, garantindo que essa prática seja incorporada aos processos de governança institucional. A criação de incentivos para o uso ativo das informações de custos e sua vinculação a metas organizacionais pode fortalecer a adesão dos gestores e consolidar a gestão estratégica de custos como um pilar essencial para a eficiência e a transparência na administração pública.

Este estudo contribui para o campo da gestão de custos no setor público ao demonstrar a importância da estruturação de sistemas eficazes de apuração de custos e seu impacto na tomada de decisão. No entanto, reconhece-se que a pesquisa apresenta limitações, por ter o enfoque específico no MCTI, o que pode restringir a generalização dos achados. Sugere-se, portanto, que futuras investigações ampliem a análise para outros órgãos da administração pública que possuam sistema de custos estruturado, possibilitando comparações e aprofundamentos sobre os desafios e melhores práticas na gestão estratégica de custos.

Em suma, a pesquisa evidencia que a gestão de custos no MCTI apresenta um potencial significativo para aprimorar a eficiência e a qualidade do gasto público. Contudo, para que

esse potencial seja plenamente explorado, é necessário um esforço contínuo no aprimoramento das ferramentas disponíveis e na valorização da informação de custos como um fator central no processo de tomada de decisão e na disseminação da cultura de custos entre servidores do nível operacional à mais alta gestão. Afinal, como dito por *Peter Drucker* a cultura come a estratégia no café da manhã.

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.
- ATKINSON, A. A., KAPLAN, R. S., MATISUMURA, E. M., & Young, S. M. (2015). Contabilidade gerencial (4ª ed., Trad. A. B. Brandão). Atlas.
- BARDIN, Laurence. Análise de conteúdo. São Paulo: Edições 70, 2011.
- BALDIN, Nelma; MUNHOZ, Elzira M. B. Snowball (bola de neve): uma técnica metodológica para pesquisa em educação ambiental comunitária. In: Congresso Nacional de Educação, 10., 2011. Anais... Curitiba: PUCPR, 2011. Disponível em: <https://docplayer.com.br/1714932-Snowball-bola-de-neve-umatecnica-metodologica-para-pesquisa-em-educacao-ambiental-comunitaria.html>. Acesso em: 02 out 2023
- BALESTRIN, A. (2002). Uma análise da contribuição de Herbert Simon para as teorias organizacionais. Revista Eletrônica de Administração, p. 8.
- BARNEY, Jay B.; HESTERLY, William S. *Strategic Management and Competitive Advantage: Concepts and Cases*. 5 rd ed. Pearson, 2017.
- BATTAGLIO Jr, R. P., BELARDINELLI, P., Bellé, N., & CANTARELLI, P. (2019). Behavioral public administration ad fontes: A synthesis of research on bounded rationality, cognitive biases, and nudging in public organizations. Public Administration Review, 79(3), 304-320. Battaglio et al. (2019)
- BLOCHER, E., STOUT, D. E., & COKIN, G. (2010). *Cost management: A strategic emphasis* (5ª ed.). McGraw-Hill.
- BOCKORNI, B. R. S., & GOMES, A. F. (2021). A amostragem em snowball (bola de neve) em uma pesquisa qualitativa no campo da administração. Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR, 22(1).
- BRASIL. Conselho Nacional de Saúde. Resolução .º 540 de 07 de abril de 2016. Recuperado em 29 de outubro de 2023, de <https://conselho.saude.gov.br/resolucoes/2016/Reso510.pdf>
- BRASIL. Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação. Portaria MCTIC n.º 5.184, de 14 de novembro de 2016. Recuperado em 29 de outubro de 2023, de https://antigo.mctic.gov.br/mctic/opencms/legislacao/portarias/migracao/Portaria_MCTIC_n_5184_de_14112016.html#:~:text=Aprova%20os%20Regimentos%20Internos%20dos,que%20lhe%20confere%20o%20art_

- BRASIL. Ministério da Fazenda. *Manual de Informações de Custos do Governo Federal*. 1ª edição. Recuperado em 05 de maio de 2023, de https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:25901.
- 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. Ministério da Fazenda. Portaria n.º 157, de 9 de março de 2011. Recuperado em 29 de outubro de 2023, de https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:8115
- BRASIL. Lei 4320/1964. (1964). Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320compilado.htm, em 06 de maio de 2023.
- 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. 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.
- BRASIL. Decreto n.º 11.493 (2023). Recuperado de https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/D11493.htm, em 06 de agosto de 2023.
- BRESSER-PEREIRA, L. C. B. Administração pública gerencial: estratégia e estrutura para um novo Estado. Brasília: MARE/ENAP, 2001.
- BRESSER-PEREIRA, L. C. B. O modelo estrutural de gerência pública. Revista de Administração Pública. v. 42, n. 2, p. 391-410, 2008
- CARDOSO, *Giuliano Passos Contabilidade pública gerencial: um retrato do contexto de implantação de sistemas de custos no Governo Federal* / Giuliano Passos Cardoso. – Brasília, 2022. Recuperado em 06 de maio de 2023, de https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:19342.
- 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.
- COOPER, R., & KAPLAN, R. S. (1999). *The design of cost management systems: Text, cases, and readings* (2ª ed.). Prentice Hall.

- COSTA, A. D. J. B., & NOGUEIRA, L. E. C. (2019). Sistema de Custos no Setor Público: Discussão Sobre o Uso das Informações Geradas para a Tomada de Decisão no Governo Federal. *Revista de Administração e Contabilidade da FAT*, 9(2).
- DA SILVA, E. L., & Menezes, E. M. (2005). Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. UFSC, Florianópolis, 4a. edição, 123.
- DRUCKER, Peter F. *People and Performance: The best of Peter Drucker on Management*. New York: Betterworth-Heinemann, 2011, p.33.
- DUNLEAVY P (1994). The globalization of public service production: can governments be “best in world”? *Public Policy and Administration*, 9(2): 33-64
- FALQUETO, Junia maria zandonade, Hoffmann, V. E., & Farias, J. S. (2018). Saturação Teórica em Pesquisas Qualitativas: Relato de uma Experiência de Aplicação em Estudo na Área de Administração. *Revista De Ciências Da Administração*, 20(52), 40–53.
- 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).
- FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. Dicionário Aurélio Online. Disponível em: <https://www.dicionarioaurelio.com>. Acesso em: 5 jan. 2025.
- GIGERENZER, G.; & GAISSMAIER, W. (2011). Heuristic decision making. *Annual review of psychology*, 62, pp. 451-482
- HANSEN, D. R., & MOWEN, M. M. (2005). *Cost Management: Accounting and Control*. Cengage Learning
- HOOD, C. The new public management in the 1980s: variation on a theme. *Accounting organizations and society*, v. 20, n. 3, p. 3-19. 1995.
- International Federation of Accountants. IFAC. (2010). 2010 *IFAC Handbook of international public sector accounting pronouncements*. Recuperado em 18 outubro, 2010, de <http://web.ifac.org/publications/%20international> public-sector-accounting-standards-board
- ITTNER, C. D., LARCKER, D., (2001) Extending the Boundaries: Nonfinancial Performance Measures, *Handbooks of Management Accounting Research*, Elsevier.
- 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.
- KAHNEMAN, D. (2012). *Rápido e devagar: Duas formas de pensar* (S. A. Raposo, Trad.). Objetiva.
- KAPLAN, Robert S.; COOPER, Robin. Custo e desempenho. São Paulo: Futura, 1998. Tradução de Cost and effect, HBS Press, 1998.
- KAPLAN, Robert. S., & NORTON, D. P. (2004). Balanced scorecard (pp. 137-148). Gabler.
- MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- MARTINS, E., & ROCHA, W. (2010). Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas.
- MEDEIROS, João Bosco. *Redação de artigos científicos: métodos de realização, seleção de periódicos*, publicação / João Bosco Medeiros, Carolina Tomasi. – 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2021.
- MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVÇÕES E COMUNICAÇÕES - MCTIC (2019) Manual do Sistema de Apuração de Custos no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações e Comunicações. <documento publicado na intranet da instituição>, recuperado em 08 de agosto de 2023.
- MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO - MCTI (2020) Planejamento Estratégico, recuperado de <https://planejamentoestrategico.mcti.gov.br/>, em 18 de agosto de 2023.
- MINTZBERG, Henry; LAMPEL, Joseph; QUINN, James B.; GHOSHAL, Sumantra. *O processo da estratégia*. 4 ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.
- 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
- OLIVEIRA, Ricardo. *Gestão Pública, Democracia e Eficiência*. Rio de Janeiro: FGV, 2012, p.85.

- 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.
- PAIXÃO, R. B.; Carvalho Júnior, C. V. de O.; & Bruni, A. L. (2010). Heurísticas e ancoragens na formação dos preços em supermercados. *REGE Revista de Gestão*, 17(4), pp. 437-450.
- PETERS, B. Guy (2018) *The Politics of Bureaucracy: Na introduction to comparative public administration*. 7th edition. New York, Routledge, p. 118.
- PINZAN, A. F. (2013). Métodos de custeio e seus propósitos de uso: análise por meio de estudo de casos múltiplos (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).
- PONTES, D. S. (2010, setembro). O Uso Da Intuição e a Presença de Vieses Cognitivos na Tomada de Decisão: O Caso dos Gestores de Micro e Pequenas Empresas do Comércio Varejista da Cidade de Fortaleza/Ce. *Anais do XXXIV Encontro da ANPAD*. Rio de Janeiro, RJ, Brasil, XXXIV.
- PUCHKIN, V. N. (1969). *Heurística: a ciência do pensamento criador*. 1967. Tradução de Vera Neverova. Rio de Janeiro: Zahar Editores.
- ROCHA, Welington; BORINELLI, Márcio. *Estratégia, Competitividade e Gestão de Custos*. Curitiba: Editora Dialética, 2024. 536 p. ISBN 978-65-270-4744-5.
- ROGERS, Y., Sharp, H., & Preece, J. (2013). *Design de interação: além da interação humano-computador*. Bookman.
- SAMPIERI, H., COLLADO, C. F.; LUCIO, P. B. *Metodologia de Pesquisa*. 5 ed., Porto Alegre: Penso, 2013.
- 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.
- SBICCA, A. (2014). Heurísticas no estudo das decisões econômicas: contribuições de Herbert Simon, Daniel Kahneman e Amos Tversky. *Estudos Econômicos (São Paulo)*, 44, 579-603.
- SHANK, J. K., & GOVINDARAJAN, V. (1993). *Strategic Cost Management: The New Tool for Competitive Advantage*. Free Press.
- SILVA, Lino Martins. *Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- SIMON, H.A. (1947). *Administrative Behavior: A Study of Decision-Making Processes in Administrative Organization*. New York: Macmillan

- SIMON, H. A. (1979). Rational decision making in business organizations. *The American economic review*, 69(4), 493-513.
- SIMON, H.A. (1999) *The Sciences of the Artificial*, 3a ed. Cambridge, MA: The MIT Press
- SOUSA, J. R. de, & SANTOS, S. C. M. dos. (2020). Análise de conteúdo em pesquisa qualitativa: modo de pensar e de fazer. *Pesquisa E Debate Em Educação*, 10(2), 1396–1416. <https://doi.org/10.34019/2237-9444.2020.v10.31559>
- THALER, R. H., & SUSTEIN, C. R. (2009). *Nudge: Como tomar melhores decisões sobre saúde, dinheiro e felicidade* (Â. Lessa, Trad.). Campus/Elsevier.
- THIRY-CHERQUES, H. R. (2009). Saturação em pesquisa qualitativa: estimativa empírica de dimensionamento. *Revista PMKT*, 3(2), 20-27.
- TONETTO, L. M., Kalil, L. L., Melo, W. V., Schneider, D. D. G., & Stein, L. M. (2006). O papel das heurísticas no julgamento e na tomada de decisão sob incerteza. *Estudos de Psicologia (Campinas)*, 23, 181-189.
- TVERSKY, A., & KAHNEMAN, D. (1974). Judgment under uncertainty: Heuristics and biases. *science*, 185(4157), 1124-1131.
- WHITTINGTON, R. (2001). *What is Strategy – and Does It Matter?* Thomson Learning.

APÊNDICE 1 – ROTEIRO DE ENTREVISTAS

Roteiro de entrevista para de coleta de dados para Dissertação de Mestrado Profissional em Administração Pública pelo Programa de Pós-Graduação Profissional em Administração Pública da Universidade de Brasília (PGAP/UnB).

Título:

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS: UM ESTUDO DE CASO NO
MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO - MCTI

Mestranda: Fabiana Iacomini Rodrigues

Orientador: Prof. Dr. João Mendes da Rocha Neto

Prezado entrevistado, as questões a seguir buscam coletar a sua opinião e percepção sobre aspectos relacionados à utilização da informação de custos no Ministério da Ciência, tecnologia e inovação – MCTI.

A sua seleção como entrevistado / respondente levou em consideração sua atuação como gestor de recursos orçamentários/financeiros no MCTI.

Vale destacar que suas informações serão tratadas com o devido sigilo, sem qualquer identificação pessoal na pesquisa acadêmica.

Para maior integridade dos dados coletados, é muito importante que as respostas sejam isentas do formalismo de sua função ou cargo, ou seja, expressem a sua opinião de modo pessoal.

O objetivo da pesquisa é retratar com a máxima fidedignidade o contexto da implantação de sistema de custos do MCTI, para que esse instrumento efetivamente venha a contribuir com a governança pública.

Inclusive, quando cabível, procure responder as questões não somente como um servidor público, mas também como um cidadão que se preocupa com a necessidade de acompanhamento dos custos do governo /MCTI, para alcance de melhores resultados sobre o consumo dos recursos públicos.

De antemão, agradeço pela colaboração e destaque que precisamos avançar nas pesquisas que tratam de custos aplicado ao setor público e disseminar o conhecimento gerado, para que possamos propagar a cultura de custos no MCTI, bem como na administração pública e sociedade em geral.

Bloco 1 – Informações sobre o perfil do entrevistado

1 – Tempo de atuação na administração pública:

- ☐ Menos de 1 ano
- ☐ Entre 1 e 5 anos
- ☐ Entre 6 e 10 anos
- ☐ Entre 11 e 20 anos
- ☐ Mais de 20 anos

2 – Tempo de atuação como gestor (DAS 4 ou acima):

- ☐ Menos de 1 ano
- ☐ Entre 1 e 5 anos
- ☐ Entre 6 e 10 anos
- ☐ Entre 11 e 20 anos
- ☐ Mais de 20 anos

3 – Tempo de atuação como gestor no MCTI (DAS 4 ou acima):

☐ Menos de 1 ano

☐ Entre 1 e 5 anos

☐ Entre 6 e 10 anos

☐ Entre 11 e 20 anos

☐ Mais de 20 anos

4 – Qual sua formação na graduação:

☐ Contador

☐ Economista

☐ Administrador

☐ Outro _____

☐ Sem graduação

5 – Você possui Pós-graduação? Qual?

☐ Pós-graduação lato sensu

☐ Mestrado

☐ Doutorado

☐ Outro _____

☐ Sem pós-graduação

Bloco 2 – Informações sobre custos.

6 - Quando se fala em custos, que palavras ou expressões vem primeiro à cabeça:

7 - O conceito Gestão de custos remete à:

O Sistema de apuração de custos no MCTI foi concebido com base na cadeia de valor do órgão, (vigente na época da implantação). Onde foi criado um código de centro de custos para cada macroprocesso mapeado pela Cadeia de Valor.

8– Você conhece o Sistema de Apuração de Custos no MCTI:

Sim Não Vagamente – (Já ouviu/leu algo a respeito).

9– Você conhece a Cadeia de Valor do MCTI?

10 - Conhece os macroprocessos para o qual (is) a sua unidade organizacional contribui?

Caso o gestor não saiba, eu posso abrir a cadeia de valor e mostrar a ela qual seria o Macroprocesso relacionado à sua unidade. E então questionar:

11 - Você acredita que as decisões gerenciais com base nas informações de custos podem ser importantes para a execução dos Macroprocessos mapeados pela Cadeia de Valor?” 11.1) De que maneira?

12– Você conhece o total dos custos apurados para sua unidade? Se não, seria interessante conhecer? 12.1) Porque?

13 - Na sua opinião qual seria o objetivo (metas ou intenções) de se apurar custos no MCTI:

14- Na sua opinião quais seriam os benefícios (resultados positivos) da informação de custos para o MCTI

15- Como você poderia utilizar a informação de custos como subsídio à tomada de decisão estratégica no processo de alocação de recursos no MCTI? Se sim, de que maneira?

16- Você identifica algum desafio/dificuldade para acessar e utilizar na informação de custos no MCTI.

16.1 – Seria interessante receber relatório de custos?

17 - Entre suas atribuições você precisa tomar decisões sobre alocação de recursos orçamentários e/ou financeiros no MCTI?

18 – Entre suas atribuições você precisa tomar decisões sobre alocação de recursos orçamentários e/ou financeiros no MCTI?

19 - No processo de decisão sobre a alocação de recursos orçamentários no Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, qual das sentenças descreve melhor seu processo de tomada de decisão no MCTI:

A) "Ao definir o orçamento para o próximo período, baseio-me fortemente nas alocações anteriores, mesmo que as novas prioridades ou demandas não sejam totalmente contempladas no processo de decisão."

B) "Priorizo o financiamento de projetos em áreas que são frequentemente associadas a grandes avanços e alta visibilidade, mesmo que outras áreas igualmente relevantes possam não receber a devida atenção."

C) "Dou maior atenção a áreas ou iniciativas que recentemente receberam ampla divulgação ou estão mais presentes em minha memória, sem realizar uma análise mais aprofundada de sua relevância em relação a outras opções."

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 Inovação 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:

- I. - custo: é o consumo de recursos, para a obtenção de outros bens e serviços, decorrentes das atividades executadas por uma entidade;
- II. - 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;
- III. - 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;
- IV. - objeto de custo: é a unidade que se deseja mensurar e avaliar os custos;

- V. - 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);
- VI. - 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;
- VII. - 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;
- VIII. - 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;
- IX. - unidade organizacional: unidade integrante da estrutura organizacional do MCTI constante do Regimento Interno;
- X. - custo da unidade organizacional: corresponde ao custo departamental incorrido em decorrência do consumo elementos de custos;
- XI. - 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;
- XII. - custos não controláveis: são custos que estão fora da responsabilidade e controle de determinada pessoa;
- XIII. - 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;
- XIV. - 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

- XV. - 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 Inovação:

- I. - a Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração, como órgão setorial; e
- II. 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:

- I. 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;
- II. definir o método de custeio a ser empregado no âmbito do MCTI;
- III. representar o MCTI perante o Órgão Central do Sistema de Custos do Governo Federal;
- IV. elaborar e analisar os relatórios analíticos, com o uso de indicadores de custos, a partir das informações do SIC;
- V. subsidiar os Gestores do MCTI com informações gerenciais a partir do SIC, com vistas a apoiá-los no processo decisório;

- VI. promover, quando necessário, alinhamento técnico com todas as unidades organizacionais do MCTI, a fim de garantir a fidedignidade das informações de custos;
- VII. disseminar a informação de custos nas unidades organizacionais do MCTI;
- VIII. prestar informação/apoio na realização de exames de auditoria que tenham por objeto os custos apurados no MCTI;
- IX. 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;
- X. 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;
- XI. - apoiar e supervisionar a inserção de dados pelas unidades organizacionais, com o intuito de auxiliar na geração de informações consistentes pelos sistemas estruturantes;
- XII. elaborar e revisar o Manual de Informações de Custos do MCTI, de observância obrigatória por todas as unidades organizacionais do MCTI;
- XIII. propor e implementar as alterações em rotinas que gerem reflexo contábil com vistas ao aperfeiçoamento da informação de custos;
- XIV. propor alterações quanto ao objeto de custos de acordo com as necessidades estratégicas do MCTI; e
- XV. 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:

- I. - realizar o controle dos recursos colocados sob sua responsabilidade para serem consumidos nos processos em que atuam;
- II. - 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;
- III. - zelar pela consistência dos dados inseridos nos Sistemas Estruturantes que operam, a fim de garantir a qualidade da informação de custos;
- IV. - promover as atualizações dos dados inseridos nos Sistemas Estruturantes que operam nos prazos estabelecidos pela legislação aplicável; e
- V. - 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 FOCAIS 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:

- I. - disseminar, no âmbito de sua UORG, os procedimentos descritos no Manual do Sistema de apuração de Custos que sejam aplicáveis aos seus processos;
- II. - 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;
- III. - 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;
- IV. - atuar, quando necessário, de forma corretiva com vistas a garantir a fidedignidade das informações de custos inerentes à sua UORG;
- V. - propor à Setorial de Custos a adoção de procedimentos que visem melhorar a qualidade das informações de custos; e
- VI. - 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