

UNIVERSIDADE FEDERAL DA FRONTEIRA SUL CAMPUS CHAPECÓ
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - PROFIAP

LETÍCIA CARMEN BURCHARDT

**GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: DIRETRIZES PARA A
IMPLEMENTAÇÃO E MONITORAMENTO NA CÂMARA MUNICIPAL DE
CHAPECÓ**

CHAPECÓ, SC

2026

LETÍCIA CARMEN BURCHARDT

**GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: DIRETRIZES PARA A
IMPLEMENTAÇÃO E MONITORAMENTO NA CÂMARA MUNICIPAL DE
CHAPECÓ**

Dissertação apresentada ao curso de Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional - PROFIAP da Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientador: Prof. Dr. Ari Söthe.

CHAPECÓ, SC

2026

Bibliotecas da Universidade Federal da Fronteira Sul - UFFS

Burchardt, Letícia Carmen

GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: DIRETRIZES PARA A
IMPLEMENTAÇÃO E MONITORAMENTO NA CÂMARA MUNICIPAL DE
CHAPECÓ / Letícia Carmen Burchardt. -- 2026.

145 f.:il.

Orientador: Doutor Ari Söthe

Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal da
Fronteira Sul, Programa de Pós-Graduação Profissional
em Administração Pública em Rede Nacional, Chapecó, SC,
2026.

1. Contabilidade de Custos. 2. Câmara Municipal. I.
Söthe, Ari, orient. II. Universidade Federal da
Fronteira Sul. III. Título.

LETÍCIA CARMEN BURCHARDT
GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: DIRETRIZES PARA A
IMPLEMENTAÇÃO E MONITORAMENTO NA CÂMARA MUNICIPAL DE
CHAPECÓ

Dissertação apresentada ao curso de Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional - PROFIAP da Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Este trabalho foi defendido e aprovado pela banca em 14/09/2026.

BANCA EXAMINADORA

Documento assinado digitalmente
 **ARI SOTHE**
Data: 22/09/2026 10:14:35-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof. Dr. Ari Söthe -- UFFS
Orientador

Documento assinado digitalmente
 **IVAN CARLIN PASSOS**
Data: 24/09/2026 14:56:04-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof. Dr. Ivan Carlin Passos, membro Profiap (UFF)
Avaliador(a)

Documento assinado digitalmente
 **MONIZE SAMARA VISENTINI**
Data: 24/09/2026 11:25:20-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof.^a Dra. Monize Sâmara Visentini, membro externo (UFFS)
Avaliador(a)

Documento assinado digitalmente
 **ENISE BARTH**
Data: 24/09/2026 10:52:12-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof.^a Dra. Enise Barth, membro externo (UFFS)
Avaliador(a)

AGRADECIMENTOS

Gostaria de expressar meu agradecimento a todas as pessoas e instituições que, de diferentes formas, contribuíram para o desenvolvimento desta dissertação e para a conclusão desta etapa.

Em primeiro lugar, agradeço ao meu orientador, Prof. Dr. Ari Söthe, pelas valiosas contribuições e sugestões ao longo deste trabalho e, sobretudo, por acreditar em mim nos momentos em que nem eu mesma acreditava.

Agradeço também a todo o corpo docente da Universidade Federal da Fronteira Sul, pela formação e pelos conhecimentos compartilhados ao longo desta caminhada, e aos meus colegas de mestrado, com quem compartilhei não apenas aprendizados e desafios, mas também muitas risadas. Afinal, o caminho se torna mais leve quando percorrido ao lado de pessoas que encontram no humor uma forma de enfrentar as adversidades.

Aos meus colegas da Câmara Municipal de Chapecó, agradeço pela disponibilidade em contribuir com as etapas deste trabalho, pelo tempo dedicado e pelo auxílio sempre que surgiram dúvidas e desafios ao longo da pesquisa.

Por fim, mas não menos importante, agradeço ao meu marido, Vinícius Travassos, que esteve ao meu lado durante toda essa caminhada e me auxiliou inúmeras vezes, especialmente nos momentos em que os dados pareciam ter decidido brigar comigo. Agradeço também pela compreensão e pelo apoio durante esta fase de muitas madrugadas, finais de semana de dedicação e momentos em que o mestrado parecia ocupar todos os espaços da rotina.

A todos que, de alguma maneira, fizeram parte desta trajetória, deixo o meu mais sincero agradecimento.

RESUMO

A busca pelo aperfeiçoamento da gestão dos recursos públicos tem demandado esforço e aplicação de técnicas voltadas ao cumprimento dos princípios da eficiência e economicidade. Nesse sentido, as Câmaras Municipais, como órgãos de fiscalização do Poder Executivo, devem ser referência na adoção de práticas eficientes de gestão, assegurando coerência entre o discurso fiscalizatório e sua atuação administrativa. Este trabalho apresenta uma proposta de estruturação e monitoramento de um sistema de gestão de custos para a Câmara Municipal de Chapecó-SC, consubstanciada em um manual orientativo voltado a subsidiar a tomada de decisão. Os objetivos específicos consistem em identificar os principais elementos de custos da instituição, propor um modelo de implementação, recomendar procedimentos de monitoramento e elaborar um manual de orientações como Produto Técnico-Tecnológico. A pesquisa é de natureza aplicada, com abordagem qualitativa e classificação descritiva quanto aos objetivos, buscando compreender e detalhar as práticas atuais de gestão de custos na instituição. A coleta de dados envolveu fontes secundárias como relatórios contábeis, orçamentários, sistemas internos e Portal da Transparência, referentes ao exercício de 2025 e dados primários obtidos por entrevistas semiestruturadas com gestores. O manual foi submetido à validação qualitativa por servidores diretamente envolvidos nos processos mapeados, mediante roteiro avaliativo com questões abertas, analisado por meio de técnica de análise categorial. Espera-se contribuir para o fortalecimento da gestão de custos no ente estudado e ampliar a literatura aplicada sobre o Poder Legislativo municipal. A pesquisa aborda uma lacuna empírica ao demonstrar a utilidade da informação de custos como ferramenta de tomada de decisão.

Palavras-chave: usabilidade da informação; departamentalização; contabilidade de custos; legislativo; NBC TSP 34.

ABSTRACT

The pursuit of improvement in public sector management, particularly regarding the better allocation of public resources, has demanded effort and the application of techniques aimed at fulfilling the principles of efficiency and economy. In this sense, Municipal Chambers, as oversight bodies of the Executive Branch, must serve as a benchmark in adopting efficient resource management practices, ensuring consistency between their oversight discourse and their own administrative conduct. This study presents a proposal for structuring and monitoring a cost management system for the Municipal Chamber of Chapecó-SC, embodied in an orientative manual designed to support decision-making. The specific objectives consist of identifying the institution's main cost elements, proposing an implementation model, recommending monitoring procedures, and developing a guidance manual as a Technical-Technological Product. The research is applied in nature, with a qualitative approach and a descriptive classification regarding its objectives, seeking to understand and detail current cost management practices within the institution. Data collection involved secondary sources like accounting and budgetary reports, internal systems, and the Transparency Portal, covering fiscal year 2025 as well as primary data obtained through semi-structured interviews with managers. The manual was submitted to qualitative validation by civil servants directly involved in the mapped processes, through an evaluative questionnaire with open-ended questions, analyzed by means of content analysis technique. It is expected to contribute to strengthening cost management in the institution under study and to expanding the applied literature on the municipal Legislative Power. This research addresses an empirical gap by demonstrating the usefulness of cost information as a decision-making tool.

Keywords: information usability; departmentalization; cost accounting; legislative branch; NBC TSP 34.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Cronologia da legislação da contabilidade de custos no setor público brasileiro ..	22
Figura 2 – Procedimentos para registro de custos das tarefas básicas	34
Figura 3 – Organograma da Câmara Municipal de Chapecó-SC	37
Figura 4 – Resumo dos procedimentos metodológicos	41
Figura 5 – Aplicação do custeio por absorção	44
Figura 6 – Esquema da contabilização dos custos por meio da departamentalização	45
Figura 7 – Estrutura de ajustes para identificação dos custos do período	50
Figura 8 – Fluxo operacional da apropriação e consolidação dos custos	54
Figura 9 – Processo de tratamento de dados	60

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Agrupamento dos estudos sobre sistemas de custos nos municípios por categorias de objetivos (2010–2025)	27
Quadro 2 – Comparativo dos métodos de custeio	29
Quadro 3 – Vantagens e desvantagens apontadas em cada método de custeio	31
Quadro 4 – Produtos elaborados pela Câmara Municipal objeto do estudo	38
Quadro 5 – Etapas propostas para elaboração do modelo de sistema de gestão de custos	42
Quadro 6 – Mapeamento dos departamentos de custos e fontes de dados	47
Quadro 7 – Identificação dos sistemas de informação, registros e formatos de dados	48
Quadro 8 – Tratamento dos elementos de custos no processo de apropriação aos departamentos	52
Quadro 9 – Estrutura resumida da base operacional de apropriação dos custos	53
Quadro 10 – Alocação dos custos dos departamentos auxiliares por meio da alocação sequencial	56
Quadro 11 – Pesos atribuídos aos produtos da Câmara Municipal de Chapecó	57
Quadro 12 – Mensuração da produção equivalente anual	58
Quadro 13 – Proposta de relatórios com base nos dados de custos disponíveis	61
Quadro 14 – Proposta de indicadores com base nos dados de custos disponíveis	62
Quadro 15 – Síntese das adaptações e suas bases teóricas	64
Quadro 16 – Decisões gerenciais e subsídio das informações de custos	68
Quadro 17 – Análise categorial das contribuições dos participantes	70
Quadro 18 – Plano de implantação do sistema de custos	73

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC – Activity Based Costing (Custeio Baseado em Atividades)

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CMC – Câmara Municipal de Chapecó - SC

CNM - Confederação Nacional dos Municípios

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IPSAS – *International Public Sector Accounting Standards*

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

NBC T 16.11 – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 16.11

NBC TSP 34 – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público 34

NGP – Nova Gestão Pública

PTT – Produto Técnico e Tecnológico

RFC – Relatório Foco em Custos

SIAFIC – Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle

SICSP – Sistema de Informações de Custos no Setor Público

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCU – Tribunal de Contas da União

TFP – Teoria das Finanças Públicas

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	15
1.2 OBJETIVOS	16
1.2.1 Objetivo Geral	17
1.2.2 Objetivos Específicos	17
1.3 JUSTIFICATIVA	17
2 REFERENCIAL TEÓRICO	21
2.1 A CONTABILIDADE DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO	21
2.2 SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO (SICSP)	24
2.3 ESTUDOS ANTERIORES SOBRE SISTEMAS DE CUSTOS EM MUNICÍPIOS BRASILEIROS	27
2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO APLICADOS AO SETOR PÚBLICO.....	28
2.5 RATEIO E ALOCAÇÃO DOS CUSTOS INDIRETOS	32
2.6 PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL: ASPECTOS GERAIS E GESTÃO DE CUSTOS	34
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	36
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	36
3.2 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO	37
3.3 TÉCNICA DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS	39
3.4 ETAPAS DA PROPOSIÇÃO DO MODELO	42
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS	43
4.1 PROPOSTA DO MÉTODO DE CLASSIFICAÇÃO E TRATAMENTO DOS CUSTOS PARA IMPLEMENTAÇÃO.....	43
4.2 MAPEAMENTO DO CONTEXTO ORGANIZACIONAL.....	46
4.3 DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS E CATEGORIAS DE CUSTOS	49
4.4 ALOCAÇÃO DOS CUSTOS DOS DEPARTAMENTOS AUXILIARES AOS PRODUTIVOS.....	55
4.5 DESENHO DO MODELO DE APURAÇÃO DE CUSTOS.....	59
4.6 USABILIDADE DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS	65
4.7 ELABORAÇÃO DO MANUAL	69
5 SEÇÃO PROPOSITIVA (PRODUTO TÉCNICO E TECNOLÓGICO)	72
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	74
REFERÊNCIAS	77

APÊNDICE A - COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA - CEP/UFFS	89
APÊNDICE B -ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA – GESTORES	92
APÊNDICE C - VALIDAÇÃO DO MANUAL DE PROCEDIMENTOS: GESTÃO DE CUSTOS NA CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ	93
APÊNDICE D- DECLARAÇÃO DE CIÊNCIA E CONCORDÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES ENVOLVIDAS	96
APÊNDICE E - ESTRUTURA DE COMPATIBILIZAÇÃO GERENCIAL DOS ELEMENTOS DE CUSTOS UTILIZADOS NO MODELO	98
APÊNDICE F - MATRIZ DE ALOCAÇÃO – MÉTODO SEQUENCIAL	105
APÊNDICE G -CUSTO UNITÁRIO DOS PRODUTOS - APROPRIAÇÃO MENSAL.....	107
APÊNDICE H - APRESENTAÇÃO DOS INDICADORES	108
APÊNDICE I - DEMONSTRATIVOS DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS DO SISTEMA DE GESTÃO DE CUSTOS	113

1 INTRODUÇÃO

A gestão pública, influenciada pelos princípios da Nova Administração Pública, tem evoluído para um modelo mais gerencial, pautado na busca por resultados. Como um desafio, encontra-se o grande volume de demandas e a escassez de recursos. Nesse contexto, a prestação de serviços públicos passa a depender diretamente da qualidade das decisões sobre como alocar recursos financeiros, o que reforça a importância estratégica do processo decisório na administração pública (Inglot, 2024).

Diante desse quadro, a gestão de custos assume papel relevante na melhoria da alocação dos recursos, ao fornecer informações que subsidiam a tomada de decisão e ampliam a precisão e a confiabilidade dos dados utilizados pelos agentes públicos (Freitas et al., 2025; Santos, Andrade e Azevedo, 2024). Essa capacidade informacional torna a gestão de custos um componente central no processo de modernização da administração pública, oferecendo bases sólidas para negociações orçamentárias e para a identificação de áreas prioritárias de intervenção, sobretudo naquelas em que os processos envolvem custos elevados (Santos, Andrade e Azevedo, 2024; Alqudah, Mansor e Salleh, 2022).

Nesse sentido, emerge a importância de uma boa estruturação dos entes em relação à gestão de custos que, além da visualização de dados de ações já existentes, torna-se importante para formação dos custos que envolvem a viabilização de ações inovadoras (Sun et al., 2020) e servem com *benchmarking* para melhores práticas (Inglot, 2024).

No Brasil, a preocupação com a gestão de custos teve suas primeiras experiências em 1964, por meio da Lei 4.320/64 (Brasil, 1964), carecendo, todavia, de instrumentos necessários para a efetiva implementação da reforma advinda dessa normativa. Posteriormente, a Lei Complementar nº 101/2000 reforçou sua obrigatoriedade nos entes públicos, destacando em seu art. 50, § 3º que: “[...] a administração manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial” (Brasil, 2000).

Apesar de prevista em lei, a dificuldade na mensuração dos custos ainda se mantém, visto que, até o momento, há pouca evolução nos entes públicos, principalmente nos municípios (Silva e Miranda, 2022), refletindo um descompasso entre a norma e a aplicação prática. Essa fragilidade tende a se refletir também na estrutura do Poder Legislativo municipal, uma vez que a Câmara Municipal também precisa gerir sua própria estrutura física e de pessoal para cumprir seu papel na aprovação de leis e no controle externo do Poder Executivo (Brasil, 1988), o que torna o conhecimento dos custos igualmente relevante para avaliar o desempenho institucional e racionalizar os recursos empregados.

A literatura sobre sistemas de informação de custos no setor público oferece modelos conceituais relevantes, como os propostos por Machado e Holanda (2010), Fernandes e Bezerra Filho (2016) e Brandão (2022). Contudo, por seu caráter geral, esses modelos não contemplam as especificidades institucionais, operacionais e legais de cada órgão, exigindo adaptações para sua aplicação prática. É nessa lacuna, entre o modelo genérico e a realidade organizacional concreta, que se insere o presente estudo, que toma as contribuições desses autores como referência teórica, mas avança ao propor diretrizes próprias, compatíveis com a realidade da Câmara Municipal de Chapecó.

Diante disso, este estudo tem como objetivo desenvolver um modelo de estruturação e monitoramento de um sistema de gestão de custos para a Câmara Municipal de Chapecó-SC, consubstanciada na forma de um manual orientativo, de modo a subsidiar a tomada de decisão. Para tanto, buscou-se identificar os elementos de custo que compõem as atividades do ente, propor uma metodologia adequada ao seu contexto, e definir um plano de ação com indicadores que viabilizem a implementação efetiva do sistema.

A importância de fornecer diretrizes para implementação de um sistema de custos é fornecer subsídios para que, além do cumprimento legal, o ente obtenha informações precisas sobre os custos alocados, possibilitando a identificação de oportunidades para otimização dos gastos (Santos, Andrade e Azevedo, 2024) buscando corrigir desvios e identificar gargalos de despesas que sirvam de apoio à tomada de decisão e assim tornar a prestação dos serviços à sociedade mais efetiva. Nesse processo, os relatórios embasados em custos são instrumentos relevantes tanto para promover e aprimorar o *accountability* (capacidade de prestação de contas com transparência e responsabilização), quanto na geração de indicadores de eficiência organizacional (Silva, 2018).

Para que se consiga atender a essas finalidades, é necessário identificar quais são as necessidades dos tomadores de decisões. Nesse sentido, Silva e Behr (2025) destacam que a utilidade das informações de custos depende, antes de tudo, da sua capacidade de responder às demandas reais enfrentadas pelos agentes políticos. Os autores mostram que gestores locais necessitam de relatórios de custos que permitam comparar alternativas, avaliar a eficiência de programas e orientar decisões orçamentárias, como cortes, expansão de serviços, definição de tarifas ou escolha entre execução direta e terceirização. Assim, compreender as necessidades dos usuários é condição essencial para que as informações de custos se tornem efetivamente utilizáveis e apoiem a tomada de decisão no setor público.

1.1 Problema de pesquisa

Apesar da exigência de a mensuração dos custos no setor público ser advinda da Lei 4.320/1964 e o Decreto 93.872/1986 que regulamentou o Decreto Lei 200/1967 determinar a necessidade de apuração dos custos dos projetos e atividades, evidenciando os resultados da gestão (Brasil, 1967), até a Constituição Federal de 1988 não havia um sistema capaz de atender as normas vigentes, o que passou a acontecer a partir de então. Esse período se estendeu com a Lei Complementar 101/2000 e posteriormente com a publicação da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 16.11 (NBC T 16.11) aprovada pela Resolução CFC 1.366/2011, trazendo regras para mensuração e evidenciação dos custos no setor público (Conselho Federal de Contabilidade - CFC, 2011).

Embora seja reconhecida a importância dos sistemas de custos para a tomada de decisão e prestação de contas, sua implementação nos entes públicos, especialmente no âmbito municipal, ainda é limitada. No âmbito das pesquisas sobre esse tema, constata-se que a maioria está voltada ao Executivo (Silva e Miranda, 2022; de Araújo, Carneiro e Santana, 2015; Carneiro et al., 2013), demonstrando que no Legislativo, ainda há espaço para discussão e aprofundamento.

Dentre as contribuições, Raupp (2009) aplicou o custeio por absorção com departamentalização para analisar o custo das matérias votadas na Câmara Municipal de Paulo Lopes - SC. Em outro estudo, simulou o método de Custeio Baseado em Atividades (ABC) no mesmo ente (Raupp, 2010). Posteriormente, o autor comparou a utilização desse método ao custeio por absorção, trazendo os pontos positivos e negativos de cada método e sua aplicação prática na Câmara Municipal objeto de estudo (Raupp, 2011).

Contribuindo com a temática, Araújo e Raupp (2024) calcularam o custo unitário das proposições legislativas do exercício de 2021 por meio do custeio por absorção com departamentalização na Câmara Municipal de Florianópolis, demonstrando os passos para aplicação deste método de custeio.

Assim, dentre as lacunas verificadas em pesquisas sobre custos, principalmente no âmbito municipal, verificou-se a necessidade de comparação da realidade de outras Câmaras. Outro campo vasto para pesquisa é a exploração de alternativas para redução de limitações ocasionadas pelos vieses nos dados e comprometer sua análise, como, por exemplo, os critérios de rateio ou até mesmo a mensuração de tempo de trabalho (Raupp, 2009; Gibbon et al., 2008). Além disso, a maneira como deve funcionar a integração entre sistemas pode ser uma lacuna a

ser explorada, considerando que a ausência de integração entre sistemas é levantada como um ponto desafiador em diversos artigos (Silva e Miranda, 2022; Soares e Parcianello, 2018).

No âmbito de uma Câmara Municipal, a gestão de custos não se restringe à identificação dos departamentos que consomem mais recursos. Em consonância com a NBC TSP 34, as informações devem apoiar processos de planejamento, tomada de decisão, monitoramento, avaliação de desempenho, transparência, prestação de contas e responsabilização. Estudos recentes demonstram que a tomada de decisão constitui a principal finalidade atribuída às informações de custos nos sistemas de informação de custos do setor público, seguida pelo monitoramento, planejamento e avaliação de desempenho (Meinheim, Raupp e Sacramento, 2026). Nesse contexto, uma adequada gestão de custos subsidia decisões gerenciais e, adicionalmente, sua divulgação fortalece o controle social no tocante à avaliação da eficiência da Câmara Municipal (Araújo e Raupp, 2024).

Apesar de estudos como os de Meinheim, Raupp e Sacramento (2026) e Martinho (2024) indicarem os gestores como principais usuários das informações de custos, entendimento também previsto no item 8 da NBC TSP 34, a literatura ainda não sistematizou um modelo ideal para fornecimento das informações de custos para fins gerenciais. Em relação a pesquisas sobre o tema, destacam-se as propostas apresentadas por Cardoso et al. (2011), Machado e Holanda (2010), Fernandes e Bezerra Filho (2016) e Silva e Behr (2025), especialmente quanto a contribuição na organização das informações de custos, integração com os sistemas contábeis e utilização das informações como suporte à gestão. Tais referenciais servem de base no auxílio para a compreensão de como tais proposições podem ser adequadas às características institucionais e operacionais de uma Câmara Municipal, de forma a orientar a estruturação de um sistema de gestão de custos aplicável à sua realidade.

Nesse contexto, emerge a pergunta de pesquisa proposta: De que forma um sistema de gestão de custos pode ser estruturado para viabilizar a implementação e o monitoramento das informações de custos que subsidiarão a tomada de decisão na Câmara Municipal de Chapecó-SC?

1.2 Objetivos

Os objetivos visam delinear os propósitos deste estudo, definindo o que se pretende alcançar, com base na pergunta central da pesquisa.

1.2.1 Objetivo Geral

Propor um modelo de estruturação e monitoramento de um sistema de gestão de custos para a Câmara Municipal de Chapecó-SC, consubstanciada na forma de um manual orientativo, de modo a subsidiar a tomada de decisão.

1.2.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos propostos são:

- i. Identificar os elementos e categorias de custos que compõem as atividades da Câmara Municipal de Chapecó-SC, recomendando critérios para classificação, tratamento, alocação aos centros de custos e produtos;
- ii. Propor um modelo de sistema de gestão de custos para o ente analisado, fundamentado na literatura e na realidade institucional do Poder Legislativo Municipal;
- iii. Sugerir procedimentos e indicadores para operacionalização e monitoramento das informações de custos possíveis de serem geradas por um sistema de gestão de custos;
- iv. Desenvolver um manual orientativo, como produto técnico da pesquisa, que reúna a identificação e classificação dos elementos de custos, os procedimentos de estruturação e operacionalização do sistema, os indicadores propostos e as recomendações para implementação de um sistema de gestão de custos na Câmara Municipal de Chapecó-SC.

1.3 Justificativa

Apesar da relevância da gestão de custos, diversos estudos apontam que ainda não houve grandes avanços em relação à sua implementação nos municípios brasileiros (Silva e Miranda, 2022; Meinheim, Raupp e Sacramento, 2023; Rosa e Carvalho, 2024). Para que isso ocorra, Cardoso e Rodrigues (2023) afirmam que é necessário que os gestores públicos reconheçam a relevância das informações geradas pelos sistemas de custos, para que seja possível superar a fase de mera normatização.

Em relação à utilidade das informações de custos, elas servem de base para o aprimoramento do planejamento, condução das decisões e fomento à transparência (Freitas Filho et al., 2024). Além disso, o conhecimento dos custos dos processos é fundamental, pois,

sem isso, não é possível avaliar se os resultados poderiam ser melhorados ou se é possível alcançá-los com uma quantidade menor de recursos (Rezende, Cunha e Bevilacqua, 2010).

Para a efetividade da gestão de custos nos entes públicos, é necessário compreender como deve ocorrer sua aplicação prática, pois a falta de qualificação da equipe técnica vem sendo apontada pela literatura como um dos fatores que têm dificultado a implementação, entre os quais se destacam as dúvidas sobre como iniciar o processo de implementação e quais gastos devem ser considerados na apuração (Silva e Miranda, 2022; Soares e Parcianello, 2018).

Outro fator destacado por Brandão (2022) como um dos desafios da gestão pública é a impossibilidade de pensar em um único modelo conceitual pela ampla gama de atividades desenvolvidas nos entes públicos, o que reforça a necessidade de análise das particularidades de cada ente. Entre essas particularidades, destaca-se a chamada 'cultura de custos', cuja ausência é apontada como uma das principais barreiras à efetiva implementação de sistemas de custeio (Monteiro e Pinho, 2017).

Nesse sentido, Rogošić (2021) reforça a necessidade de se recomendarem formulários e processos para o desenvolvimento de relatórios que melhorem a usabilidade e a relevância das informações de custos, tanto para gestores políticos quanto para os demais responsáveis pelos entes. O autor destaca ainda a importância do diálogo entre o corpo técnico e os tomadores de decisão na elaboração desses relatórios, de modo a incorporar percepções sobre a qualidade, a relevância e a utilidade dos dados gerados.

Além disso, é necessário avançar em termos de gestão de custos neste ente. Estudos indicam que a implementação de sistemas de custos nos municípios brasileiros permanece incipiente, inclusive em Santa Catarina: Drehmer, Raupp e Tezza (2017), em pesquisa com contadores de 42 prefeituras catarinenses (14,23% dos 295 municípios do estado), constataram que a implantação do Sistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP) ainda não é uma realidade nos municípios investigados. Panorama semelhante foi identificado em outras regiões do país: Monteiro e Pinho (2018), ao analisarem 36,20% dos municípios do Rio Grande do Sul, verificaram níveis de implementação que não ultrapassaram 25%; e Silva e Miranda (2022) identificaram que apenas 10% dos entrevistados utilizavam algum sistema de custos nos municípios de Rondônia. Nesse contexto, apesar do Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020, que "dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle", ter como um de seus requisitos, a serem cumpridos desde 1º de janeiro de 2025, a disponibilização de informações necessárias para subsidiar as informações de custos dos programas e unidades (Brasil, 2020), a instituição ainda não possui um sistema implementado.

Outrossim, a Câmara Municipal de Chapecó-SC tem sido referência aos demais municípios do Oeste Catarinense em virtude de ser, de acordo com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2022) o maior município em termos populacionais e importância econômica no Oeste Catarinense. Quando comparada às demais Câmaras do Oeste Catarinense, seu orçamento é um dos maiores, sendo previsto para 2026 o valor de R\$ 32.547.000,00 na Lei Orçamentária Anual (Chapecó, 2025), enquanto outros municípios como Concórdia, 2º maior município em termos populacionais do Oeste, possuem orçamento de R\$ 8.528.000,00 para o Legislativo (Concórdia, 2025).

Esses valores, consequentemente, possibilitam investimentos na estrutura, como pessoal e tecnologia, como já vem sendo feito, por meio da construção de uma sede nova, destinada à melhoria dos trabalhos executados por este ente, o que evidencia e amplia a necessidade de um acompanhamento mais efetivo dos custos para que tais recursos sejam aplicados da forma mais eficiente possível.

Para cumprimento dos objetivos, esta pesquisa se baseia e visa contribuir com os estudos anteriores (Raupp, 2009; Raupp, 2010; Araújo e Raupp, 2024), ao propor o desenvolvimento de um manual orientativo voltado à implementação de um sistema de informações de custos no Poder Legislativo Municipal de Chapecó. O manual contempla a identificação dos elementos de custos, a adaptação da metodologia de custeio mais adequada, a definição de um plano de ação para implementação e o desenvolvimento de uma ferramenta de monitoramento com indicadores gerenciais, configurando-se como um produto técnico-tecnológico aplicável e passível de replicação em outras Câmaras Municipais.

Outra contribuição do estudo decorre da necessidade de informações sobre operacionalização e estrutura adequada para planejamento da customização dos sistemas, conforme dificuldades já apontadas em outras pesquisas como de Silva e Miranda (2022), Soares e Parcianello (2018). Além disso, seguindo o que estabelece a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público 34 (NBC TSP 34) os processos de obtenção dos dados utilizados para apuração dos custos devem ser mapeados e documentados, sugerindo a importância de guias ou manuais para estabelecimento de confiabilidade e consistência das informações geradas.

Por meio deste trabalho, pretende-se trazer contribuições que auxiliem tanto a área técnica quanto ao gestor na resolução de dificuldades que impedem a implementação da gestão de custos.

No âmbito do Programa de Pós-graduação em Administração Pública (PROFIAP), o estudo é aderente ao abordar uma questão diretamente ligada à gestão e ao aperfeiçoamento dos

entes públicos, vinculando-se à linha de pesquisa Administração Pública e Organizações por meio da análise de aspectos relacionados à organização interna, processos administrativos e à utilização de informações gerenciais no contexto de uma instituição pública, buscando propor procedimentos aplicáveis à realidade do Poder Legislativo Municipal.

1.4 Estrutura do trabalho

Quanto à estrutura, este trabalho está organizado em 6 capítulos. O primeiro apresenta a introdução, apresentando o problema de pesquisa, objetivos e justificativa. O segundo aborda o referencial teórico, discutindo a contabilidade de custos no setor público, os sistemas de informações de custos, estudos anteriores sobre a temática nos municípios brasileiros, métodos de custeio mais usuais, alocação dos custos indiretos e o contexto do Poder Legislativo Municipal.

No terceiro capítulo são apresentados os procedimentos metodológicos que foram adotados na pesquisa, incluindo o enquadramento metodológico, a caracterização do objeto de estudo, as técnicas de coleta e análise dos dados e as etapas utilizadas para a proposição do modelo. O capítulo quatro demonstra a discussão e os resultados, trazendo capítulos que contemplaram a proposta de classificação e tratamento dos custos, o mapeamento do contexto organizacional, a definição dos elementos e categorias de custos, a alocação dos custos dos departamentos auxiliares aos produtivos, o desenho do modelo de apuração de custos, a análise da usabilidade das informações e a elaboração do manual.

A seção propositiva do Produto Técnico e Tecnológico (PTT) foi demonstrado no capítulo cinco e corresponde ao manual orientativo desenvolvido a partir da pesquisa. Por fim, o sexto capítulo traz as considerações finais, retoma os achados da pesquisa, contribuições, limitações e sugestões para estudos futuros.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo apresenta a base teórica da pesquisa a partir de uma abordagem mais ampla sobre custos no setor público, partindo progressivamente a discussão até o alcance da especificidade de uma Câmara Municipal.

2.1 A Contabilidade de Custos no setor público

Diante das diferentes concepções existentes na literatura de Contabilidade de Custos, faz-se necessário estabelecer um referencial conceitual mínimo para a compreensão deste estudo. Ressalta-se que não é intenção desta pesquisa resolver divergências terminológicas ou propor uma uniformização conceitual, mas apenas explicitar os significados adotados para fins de análise.

Nesse sentido, adota-se o entendimento de custo como o consumo de recursos associado à produção de bens ou à prestação de serviços; despesa como o consumo de recursos relacionado às atividades administrativas ou ao período, não diretamente vinculado à geração do serviço; gasto como o dispêndio de um ativo ou criação de um passivo, estando ou não relacionado à obtenção de um bem ou serviço; e objeto de custo como aquilo para o qual se deseja mensurar e analisar os custos, tais como atividades, unidades organizacionais ou serviços (Martins, 2010; CFC, 2021).

O setor público brasileiro tem buscado melhorar sua gestão, incorporando princípios da Nova Gestão Pública (NGP), que trouxe reflexões sobre a aplicação de mecanismos do setor privado para melhoria dos processos no setor público (Cavalcante, 2019). Nesse contexto, destaca-se a convergência com as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) que tem por objetivo padronizar e melhorar as informações contábeis e alinhá-las aos padrões internacionais (Santos et al., 2025). Diante desse movimento, emerge a importância da Contabilidade de Custos, que tem por finalidade o registro, controle e análise sistemática de todos os custos de um ente, incluindo a identificação de onde eles derivam e quais fatores os influenciam, auxiliando no seu controle a longo prazo (Li, 2022).

A relevância da mensuração de custos no setor público pode ser entendida à luz da Teoria das Finanças Públicas (TFP). Fundamentada no orçamento equilibrado, essa abordagem estrutura-se em três funções clássicas do Estado, conhecidas como a trilogia de Musgrave: função alocativa, distributiva e estabilizadora (Musgrave, 1959). Sob essa ótica, na abordagem de funções de governo, todo custo deve cumprir uma finalidade, podendo ser alocativa,

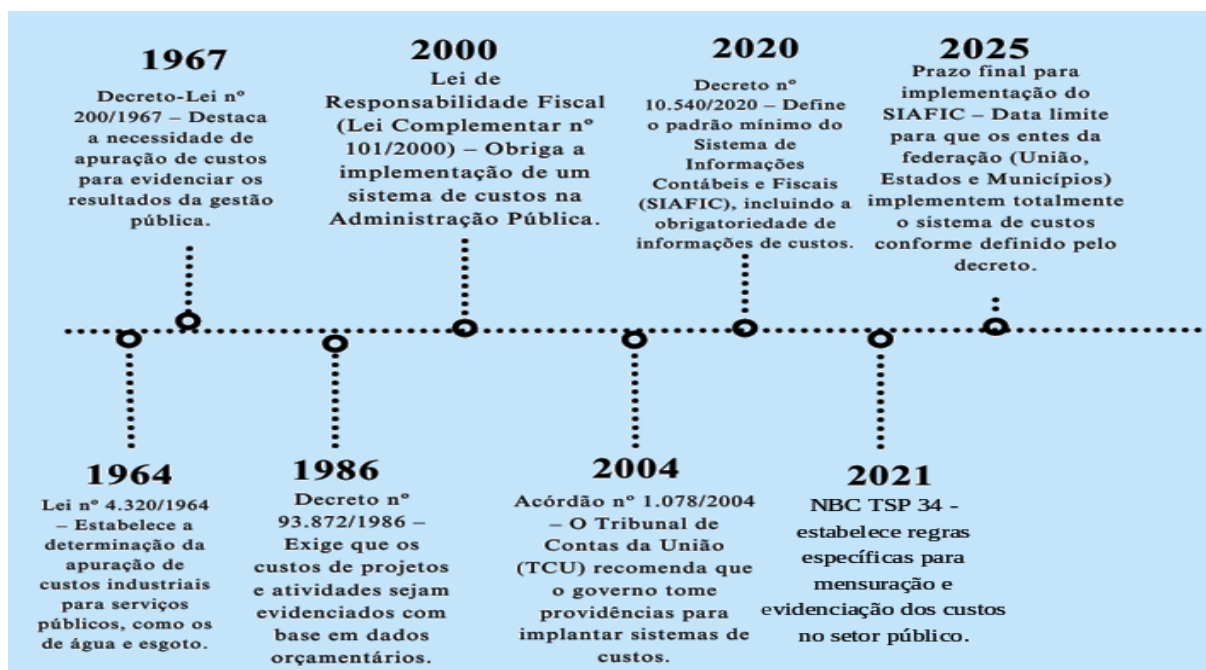
distributiva ou estabilizadora e a receita deve cobrir os custos, ocasionando em um orçamento equilibrado e eficiente.

Embora Musgrave (2008) cite que a maior parte dos custos está englobada na função alocativa, na qual faz parte a função legislativa, parte da literatura possui entendimento diverso. A função estabilizadora, que envolve a manutenção dos poderes, da federação e compromissos assumidos, bem como as atividades que dão suporte a isso, como agências reguladoras e órgãos de fiscalização é considerada como aquela que melhor representa os custos do legislativo (Sabina, 2011).

Essa divergência entre os autores evidencia a imprecisão conceitual apontada por Fabre (2021) quanto à classificação dos custos públicos nas funções de governo, reforçando que os custos do Poder Legislativo permanecem pouco explorados na literatura. Conforme discutido na seção 2.3, os estudos empíricos sobre a mensuração desses custos no âmbito legislativo ainda são escassos, o que justifica a relevância de pesquisas voltadas à sistematização prática de sua apuração, direção seguida por este estudo.

Para melhor compreender esse cenário, é necessário conhecer a evolução temporal das normas relativas à gestão de custos no setor público brasileiro. A Figura 1, a seguir, evidencia os marcos normativos que fizeram parte desse processo:

Figura 1 – Cronologia da legislação da contabilidade de custos no setor público brasileiro



Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Conforme visualizado na Figura 1, desde o advento da Lei Federal nº 4.320/1964 tem sido estabelecida a necessidade de apuração de custos no setor público. À época, parte desse movimento foi impulsionada pela mudança no modelo de financiamento de determinados serviços, como água e esgoto, que passaram a ser tarifados aos usuários, exigindo a apuração dos custos industriais envolvidos (Ministério da Fazenda, 2025).

Endossando essa concepção, o Decreto-Lei nº 200/1967 determinou a necessidade de apuração dos custos para que sejam evidenciados os resultados da gestão (Brasil, 1967) e, ainda, o Decreto nº 93.872/1986 acrescentou a necessidade de evidenciar os custos de projetos e atividades com base nos elementos disponibilizados pelos órgãos responsáveis pelo orçamento (Brasil, 1986).

Posteriormente, a Lei de Responsabilidade Fiscal, considerada um dos marcos legais mais importantes na criação do Sistema de Custos do Governo Federal, ampliou a necessidade de avaliação dos custos. O artigo 50, §3º, estabelece que “A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial” (Brasil, 2000). Outro ponto da referida norma que merece destaque é a atribuição à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de dispor sobre normas de controle de custos (Brasil, 2000).

Diante das determinações legais previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o Tribunal de Contas da União (TCU, 2004) emitiu o Acórdão nº 1.078, recomendando a adoção de providências para que a Administração Pública Federal pudesse dispor, com a maior brevidade possível, de sistemas de custos que possibilitassem a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária e financeira. Desse modo, o Governo Federal desenvolveu o Sistema de Custos do Governo Federal, considerado um sistema estruturante, e o Sistema de Informações de Custos do Tesouro Gerencial (SIC/TG) para seleção e extração de dados de diversos sistemas. Concomitantemente, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) disponibilizou o Portal de Custos do Governo Federal que evidencia os recursos consumidos pelos órgãos da Administração Pública Federal e o Relatório Foco em Custos (RFC), ambos fazem parte do modelo Foco em Custos (Brasil, 2025).

Após a revogação da NBC T 16.11, que anteriormente regulamentava a gestão de custos no setor público, a NBC TSP 34, segundo Platt Neto e Cruz (2022) trata do uso da informação de custos para fins gerenciais e passou a estabelecer a conceituação, o objeto, e as regras básicas para sua mensuração e evidenciação no setor público. Além disso, a referida norma visa melhorar o cumprimento de requisitos de transparência e de prestação de contas, contribuindo

para o controle interno, externo e controle social, destacando o valor da informação de custos para fins gerenciais e sua relevância para o interesse público (Souza e Rodrigues, 2022).

Nesse contexto, buscando melhorar a qualidade da informação contábil no setor público, foi emitido o Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020, que “dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle” (Brasil, 2020). Neste Decreto estão previstos os itens mínimos a serem evidenciados pelo Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC) os quais devem incluir, dentre outros, dados necessários para subsidiar as informações de custos dos programas e unidades. O plano de ação previa a data de 1º de janeiro de 2025 como o período final de implementação, o que ainda não ocorreu em grande parte dos municípios brasileiros (Confederação Nacional dos Municípios - CNM, 2025).

2.2 Sistema de Informações de Custos no Setor Público (SICSP)

De acordo com a NBC TSP 34, um 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.” (CFC, 2021, item 5).

Os novos desafios impostos à administração pública exigem uma concepção ampliada de *accountability*, que vá além da avaliação de resultados e prestação de contas, contribuindo para o fortalecimento da confiança pública no serviço público (Rocha, 2011). Para isso, a gestão de custos possui papel relevante ao fornecer informações simplificadas (Drehmer, Raupp e Tezza, 2017). Além disso, a mensuração de custos pode contribuir na formação das taxas dos serviços prestados e auxiliar os gestores a identificarem distorções nos custos e, assim, avaliar as melhores alternativas, buscando meios de redução como, por exemplo, a viabilidade de terceirização de determinados serviços com fundamento nos cálculos proporcionados pelos sistemas de custos (Lepsch, Antunes e Diniz, 2023). Desse modo, é possível reduzir despesas que não facilitam as atividades finalísticas do ente e identificar tarefas que não produzem os resultados esperados (Szolno, 2024).

No que se refere às características de um sistema, deve ser observada a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público (NBC TSP) a qual elenca atributos como a tempestividade – a informação deve estar disponível antes de perder sua utilidade – e relevância, caracterizada pela capacidade de influenciar as decisões dos usuários (Souza e Rodrigues, 2022).

Apesar dos benefícios, a implementação desses processos enfrenta desafios. Messias, Ferreira e Soutes (2018) identificaram entraves comuns às experiências internacionais, como a falta de integração com outros sistemas estruturantes, escassez de recursos (pessoal, estrutura e tecnologia) e excesso de burocracia. Além disso, os autores citam o distanciamento do planejamento estratégico, ou seja, o sistema de custos ainda é visto como mera obrigação. Outros estudos, como o de Drehmer, Raupp e Tezza (2017), evidenciam a sobrecarga dos servidores, especialmente em municípios pequenos, como fator impeditivo, dado o acúmulo de funções e a limitação de equipes. Somado a isso, cita-se ainda a falta de apoio político, evidenciado no estudo de Rogošić (2021) com contadores do setor público croata, que identificou a influência política contrária e a falta de apoio de gestores e de representantes políticos como restrições moderadas ao avanço da contabilidade de custos, além de constatar que os políticos eleitos utilizam informações contábeis na tomada de decisão significativamente menos do que os gestores públicos de carreira, atribuindo essa diferença, entre outros fatores, à limitada familiaridade dos políticos com informações contábeis mais complexas.

Além da acumulação de funções, outros aspectos relativos aos recursos humanos devem ser considerados. Embora Lovato et al. (2016) tenham concluído que o conhecimento do corpo técnico não possui associação significativa com a implantação do SICSP – uma vez que a administração possui outros meios de viabilizar o processo –, a análise da influência do quantitativo de pessoal indicou que há associação significativa. Isso demonstra que o quantitativo de pessoal é um dos fatores essenciais para a implantação do sistema, sendo que a necessidade de qualificação decorre mais de uma consequência prática e gerencial deste achado do que um fator estatístico. O estudo ainda concluiu que, no contexto analisado, a implantação do SICSP depende mais da quantidade de pessoas envolvidas do que dos recursos financeiros reservados ao projeto.

A falta de conhecimento técnico também é frequente nos estudos. Rosa, Silva e Soares (2015) apontavam que 61% dos profissionais de contabilidade demonstram noções básicas sobre sistema de custos e 19% não tinham nenhum conhecimento. Esses achados foram corroborados por pesquisas posteriores (Gumier e Raad, 2022; Silva, Vidal e Elias, 2024), que reforçam a dificuldade na implementação do sistema em virtude do desconhecimento das normas específicas ou dos procedimentos de cálculo necessários (Szolno, 2024). Essa falta de conhecimento técnico, apesar de não inviabilizar a implementação, conforme já apontado por Lovato et al. (2016) torna o processo mais moroso.

Na tentativa de compreender melhor a percepção dos usuários do sistema, Souza e Rodrigues (2022) realizaram uma pesquisa utilizando a técnica de *brainstorming*, Grupo Focal

e o modelo *Multicriteria Decision Aid - Constructivist* (MCDA-C). Foram analisados nove critérios: implantação, metodologia, ferramentas tecnológicas, usuários, facilidade de uso, geração de informações, atributos da informação, utilidade e relevância. Dentre os critérios analisados na pesquisa foram definidos 9: Implantação dos custos, metodologia dos custos, ferramentas tecnológicas, usuários dos custos, facilidades de uso, geração de informações, atributos da informação de custos, utilidade das informações de custos, relevância das informações de custos. Os resultados indicaram que a implantação dos custos e o critério de ferramentas tecnológicas encontram-se em um nível mais próximo da excelência. Quanto à contribuição, a utilidade e relevância das informações de custos são os itens que alcançaram as maiores taxas. Todavia, ainda há percalços para a definição da metodologia de custos e geração das informações, sendo um dos pontos a necessidade de investimento.

De modo semelhante, Cardoso e Rodrigues (2023) utilizaram o MCDA-C para investigar a utilidade das informações de custos na gestão pública, conforme a percepção dos gestores por meio de três categorias: finalidade da informação de custos, condições para efetivação da informação e mecanismos de acesso à informação. Os resultados demonstraram que a efetividade depende do alinhamento entre as necessidades do gestor e os dados que serão produzidos como relatórios mais customizados, integração com métricas de desempenho, vinculando custos a resultados (ex.: custo por aluno atendido, custo por quilômetro de estrada pavimentada), maior envolvimento do alto escalão e superação de barreiras técnicas e culturais.

Mais recentemente, Souza et al. (2024) também buscaram entender os fatores críticos de sucesso na implementação do Sistema de Custos do Governo Federal. Na percepção dos respondentes, os principais fatores são de natureza cultural e política, com destaque para o comprometimento profissional, capacitação contínua, utilização de relatório para fins gerenciais, sendo congruentes com a maioria dos achados de outras pesquisas relacionadas ao assunto, apesar de o ponto de vista da alta gestão, é unânime o reconhecimento da importância de um sistema de custos no auxílio da tomada de decisão e na prestação de contas (Martins, Carneiro e Souza, 2017).

Apesar disso, Reis e Lavarda (2017) demonstraram que ainda há receio na apresentação dos detalhes das despesas para a sociedade e a cultura da transparência ainda precisa ser fomentada. Outro ponto que carece aprofundamento é quais aspectos devem ser considerados para que as informações geradas pelos sistemas de custos sejam úteis e não se tornem somente mera formalidade legal (Cardoso e Rodrigues, 2023).

2.3 Estudos anteriores sobre sistemas de custos em municípios brasileiros

No âmbito dos municípios, ainda não há uma padronização na forma de utilização das informações de custos entre os entes. O Quadro 1 elenca os artigos publicados em periódicos sobre contabilidade de custos nos municípios/legislativos brasileiros.

Quadro 1 – Agrupamento dos estudos sobre sistemas de custos nos municípios por categorias de objetivos (2010–2025)

Categorias	Autores
Proposição de modelos ou diretrizes para custeio	Machado e Holanda (2010); Fernandes e Bezerra Filho (2016); Brandão (2022); Inglot (2024); Oliveira e Silva (2025)
Estudos de caso com aplicação de métodos de custeio	Gibbon et al. (2008); Raupp (2009); Raupp (2010); Söthe, Silva e Reichert(2010); Raupp (2011); Santos et al. (2014); Wahab, Mohamad e Said (2018); Araújo e Raupp (2024);
Percepção de profissionais e usuários sobre o sistema de custos	Carneiro et al. (2013); Rosa, Silva e Soares (2015); Lovato et al. (2016); Drehmer, Raupp e Tezza (2017); Monteiro e Pinho (2018); Cavichioli et al. (2018); Ramos et al. (2020); Queiroz et al. (2022); Silva e Miranda (2022); Souza e Rodrigues (2022); Silva e Behr (2025)
Diagnóstico da maturidade ou avaliação da implantação de Sistema de Custos	Maldonado et al. (2015); Martins et al. (2017); Silva et al. (2022); Soares e Parcianello (2018); Souza et al. (2024);Freitas et al.(2025)
Análise normativa e institucional da contabilidade de custos	Lepsch, Antunes e Diniz (2023)

Fonte: Dados da pesquisa (2026).

A análise dos estudos apresentados no Quadro 1 demonstrou que, embora a gestão de custos possua reconhecida relevância para o setor público, sua implementação permanece incipiente, sobretudo nos municípios. Vários autores identificam baixa maturidade ou adoção limitada dos sistemas de custos (Lepsch, Antunes e Diniz, 2023; Drehmer, Raupp e Tezza, 2017; Silva e Miranda, 2022). Pesquisas que envolveram maior número de entes reforçam esse cenário: Monteiro e Pinho (2018), ao analisarem 36,20% dos municípios do Rio Grande do Sul, verificaram níveis de implementação que não ultrapassaram 25%, enquanto Silva e Miranda (2022) identificaram que apenas 10% dos entrevistados utilizavam algum sistema de custos nos municípios de Rondônia.

Entretanto, esse cenário não é uniforme entre os entes, Freitas et al. (2025) ao analisarem o sistema de custos na secretaria de educação de uma capital brasileira, identificaram grandes avanços, desde a integração dos sistemas até a geração de relatórios. Apesar disso, o ente

pesquisado também possui fatores a serem superados, como a incorporação da depreciação na apuração dos custos.

Os desafios para a implementação de sistemas de custos no setor público convergem, na literatura, para três grandes dimensões interdependentes. No plano operacional, destacam-se a falta de profissionais qualificados, a sobrecarga de tarefas, a obsolescência dos sistemas e a baixa integração das bases de dados (Raupp, 2009; Fernandes e Bezerra Filho, 2016; Queiroz et al., 2022). No aspecto gerencial, os estudos apontam o pouco envolvimento da gestão, a resistência às mudanças, a predominância da cultura orçamentária e a ausência de normativas claras que orientem a adoção de modelos de custos (Carneiro et al., 2013; Soares e Parcianello, 2018; Monteiro e Pinho, 2018). Já na dimensão técnica, sobressaem as dificuldades de coleta, avaliação e rateio dos dados, bem como a inexistência de metodologias padronizadas que orientem a aplicação prática dos modelos (Söthe, Silva e Reichert, 2010; Lepsch, Antunes e Diniz, 2023; Soares e Parcianello, 2018).

Mesmo diante dessas limitações, os estudos convergem quanto ao potencial dos sistemas de custos para melhorar a transparência, subsidiar decisões como terceirização e priorização de investimentos e permitir maior controle social e mensuração de eficiência, inclusive no Poder Legislativo (Araújo e Raupp, 2024; Queiroz et al., 2022; Freitas et al., 2025).

Contudo, ainda deve haver uma evolução na disponibilidade das informações de custos, de modo a serem úteis à tomada de decisão. Silva e Behr (2025) identificaram que seu uso para tomada de decisão política ainda é limitado pela falta de compreensão e preferência por outros relatórios. Com base em entrevistas com políticos dos municípios, os autores propuseram tipos de decisões que podem ser tomadas utilizando informações de custos para superação dessas barreiras e promoção da usabilidade das informações. Dados como custo da atividade, custo por programa, custo por refeição ou por aluno, custo por serviço ou por quilômetro percorrido, bem como custos diferenciais e custos de oportunidade, mostram-se particularmente relevantes porque permitem comparar alternativas, identificar ineficiências e avaliar impactos financeiros de escolhas políticas. Esses dados oferecem aos gestores condições concretas para decidir sobre a alocação de recursos, revisão de programas, definição de tarifas, priorização de investimentos e escolhas entre execução direta ou contratação de serviços.

2.4 Métodos de custeio aplicados ao setor público

Embora a legislação determine a apuração de custos, ela não impõe qual método deve ser utilizado, trazendo uma discussão sobre qual seria o mais adequado para atendimento das

necessidades dos entes (Ferreira e Petri, 2018). A diferença entre os métodos existentes na apuração dos custos reside na alocação dos custos indiretos. Para essa finalidade, dentre esses métodos de custeio os mais usuais são o custeio por absorção, custeio direto ou variável e custeio baseado em atividades.

Para uma melhor compreensão, o Quadro 2, a seguir, apresenta um comparativo entre os principais métodos de custeio:

Quadro 2 – Comparativo dos métodos de custeio

Critério	Custeio direto ou variável	Custeio por absorção	Custeio ABC
Aloca custos fixos ao objeto de custeio?	Não - considerada despesa do período (Moura (2022); Padoveze (2000))	Sim (Martins, 2003)	Sim (Ferreira e Petri (2018))
Exige critério de rateio para os custos indiretos?	Não - considerados despesas do período (Moura, 2022)	Sim – por rateio único ou por centro de custos, conforme a variante (Sothe et. al., 2010)	Sim – por meio de direcionadores de Souza et al. (2023)
Complexidade e custo da implantação	Baixa (CFC, 2021)	Média (Mauß e Souza, 2008)	Alta (Mauß e Souza, 2008)
Aderência a estruturas de custos	Predomínio de custos variáveis (STN, 2025; Martins, 2010)	Predomínio de custos fixos (Sánchez et al., 2012)	Predomínio de custos fixos (Sánchez et al., 2012)
Horizonte de decisão a que o método melhor se destina	Curto prazo (Padoveze, 2000)	Longo Prazo (Moura, 2022)	Longo prazo (Alonso, 2022; Slomski, 2022)
Estágio de maturidade na apuração dos custos ou capacidade organizacional	Estágio inicial na apuração dos custos (CFC, 2021)	Apuração dos custos indiretos relevante para a gestão (CFC, 2021)	Estrutura capaz de sustentar sistemas mais complexos (Mauß e Souza, 2008)

Fonte: Dados da pesquisa.

O custeio por absorção, para Martins (2003), deriva dos princípios da contabilidade geralmente aceitos e apropria todos os custos de produção aos bens elaborados. A atribuição de custos diretos ocorre conforme o consumo e a atribuição dos custos indiretos por meio de critério de rateio. Para que isso ocorra, é necessário identificar os centros de custos finais e definir o critério de rateio, aspecto que, conforme Söthe, Silva e Reichert (2010), representa um desafio. O foco deste método encontra-se no longo prazo (Moura, 2022).

Szolno (2024) ressalta que ainda deve haver mudança nos princípios da contabilidade de custos, para um modelo mais gerencial, onde o custeio por absorção evolui para o baseado em desempenho, mas percebe que as dificuldades também são encontradas nesse novo modelo proposto, como os conceitos e objetos de custos mais adequados.

Martins (2010) complementa que esse método pode ser feito com e sem departamentalização. Na departamentalização, deve ocorrer a separação entre custos e despesas e somente são considerados os custos que são apropriados aos produtos. A contabilização dos gastos ocorre em centros de custos, que podem ser departamentos, ou serem desdobrados em vários centros de custos em um único departamento (Araújo e Raupp, 2024). Deve-se levar em consideração que há diversos departamentos que não atuam diretamente sobre o produto a ser entregue. Desse modo, deve ocorrer a separação entre departamentos produtivos e departamentos de custos auxiliares (Oliveira e Perez Junior, 2009).

No método de custeio direto ou variável, são considerados custos do objeto de custeio apenas os custos variáveis diretamente apropriados a ele, sendo os custos fixos tratados como despesas do período, não havendo, portanto, necessidade de rateios dos custos indiretos (STN, 2025). Esse método foi utilizado na contextualização de Machado e Holanda (2010) para órgãos do Governo Federal e na proposta de diretrizes para implantação de um Subsistema de Mensuração e Acumulação de Informação de Custos no Setor Público (SMAIC-SP) de Fernandes e Bezerra Filho (2016). Os autores verificaram que, por não incluir rateios arbitrários, a informação estaria mais coerente com a lógica orçamentária, e mesmo sem incluir os custos indiretos, as informações resultantes são úteis à gestão.

Contudo, esse método é indicado em entes em estágio inicial de implementação da apuração de custos, por serem atribuídos apenas os custos diretos. Sendo recomendável que, assim que avançada a etapa inicial, a adoção do custeio por absorção parcial ou integral (custeio pleno) para entes em que é relevante a apuração dos custos indiretos (CFC, 2021).

Além disso, Sanchez et al. (2012) abordam que nos entes públicos, em regra, há uma estrutura de custos predominantemente fixa, como no caso das câmaras municipais, o que reduz a aderência e a utilidade analítica do custeio variável nesse contexto, comprometendo a mensuração do custo total das atividades por desconsiderar a maior parcela dos recursos efetivamente consumidos, produzindo informações parciais que não refletem o custo total das atividades nem subsidiam adequadamente análises de eficiência e economicidade.

Outro método amplamente utilizado no setor público, o ABC, parte do princípio de que as atividades consomem recursos, devendo, desse modo, os custos serem atribuídos a elas. Essa alocação ocorre por meio de direcionadores, o que possibilita ao ente visualizar quantitativamente os recursos que cada atividade consome (De Souza et al., 2023). Observa-se que esse método tem sido amplamente adotado em estudos voltados ao setor público, sendo apontado por Söthe, Silva e Reichert (2012) como o mais utilizado pela Administração Pública no período analisado.

Ferreira e Petri (2018) verificaram que esse método é capaz de gerar informações dos custos das atividades desenvolvidas, no entanto, os valores bases são os mesmos do método de custeio por absorção. Para sua implementação, Kaplan e Cooper (1998) recomendam quatro etapas sequenciais: criação de dicionário de atividades; determinação do gasto em cada uma das atividades; identificação de produtos, serviços e clientes; e seleção de geradores de custo de atividades que associam os custos das atividades aos produtos, serviços e clientes.

No setor público, o método pode ser utilizado para medir o impacto que uma atividade tem sobre a estrutura como um todo ao ser eliminada, modificada ou criada (Slomski, 2022). Outro é a redução dos custos, que nesse método ocorre por meio da busca pela eliminação de desperdícios (Barros e Simões, 2014).

Evidenciadas as características entre os métodos de custeio mais utilizados, à luz da literatura consultada, as vantagens e desvantagens associadas à sua adoção são sintetizadas no Quadro 3:

Quadro 3 – Vantagens e desvantagens apontadas em cada método de custeio

Método de custeio	Vantagens	Desvantagens
Absorção	Facilidade de implementação, alocação mais simples dos custos (Mauss e Souza, 2008) e melhor custo-benefício (Ferreira e Petri, 2018). Permite apurar o custo total unitário de cada bem ou serviço, com maior detalhamento (Moura, 2022; Ferreira e Petri, 2018), identificando os custos diretos e indiretos e seu reflexo na composição dos custos totais (Martins e Rosa, 2016).	Indefinição dos critérios de rateio dos custos indiretos (Söthe, Silva e Reichert, 2010). Inadequado para decisões gerenciais de curto prazo, pois o custo unitário varia com o volume produzido, ainda que o custo fixo total permaneça inalterado (Martins, 2010).
Direto ou Variável	Não é necessário realizar rateios pois os custos fixos são considerados como despesas do período (Moura, 2022) É integrado ao custeio- padrão e o orçamento flexível, o que possibilita o controle adequado dos custos (Padoveze, 2000) Possui relação com o sistema de planejamento/orçamento e contabilização da execução orçamentária, auxiliando a integração entre sistemas (Machado e Holanda, 2010)	Apura apenas custo unitário parcial, por considerar somente os custos variáveis (Moura, 2022), e não demonstra o custo individual dos bens ou serviços (Martins e Rosa, 2016). Subestima os custos fixos ligados à capacidade de produção e ao planejamento de longo prazo (Padoveze, 2000). Tem utilidade apenas interna, pois não é aceito em demonstrações externas por contrariar os princípios da realização da receita, da confrontação e da competência (Leone, 1997).
ABC	Auxilia a identificar recursos não utilizados, para realocá-los de forma mais eficaz (Wahab, Mohamad e Said, 2018). Possui arquitetura flexível, adequada a organizações complexas, com processos em constante mudança e altos padrões tecnológicos. Simula o impacto nos custos de ações de melhoria ou reengenharia de processos (Alonso, 2022).	Implantação difícil e onerosa, que exige sistemas integrados, altos níveis de controle interno, reorganização e comprometimento da equipe (Mauss e Souza, 2008). Dificuldade de identificar e mapear as atividades (Wahab, Mohamad e Said, 2018). Atividades da Administração Pública que não geram produtos podem distorcer a apuração dos custos (Ferreira e Petri, 2018).

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

É importante destacar que a NBC TSP 34 não considera o ABC como um método de custeio autônomo, ela o classifica como uma técnica de rastreamento dos custos indiretos que pode ser utilizada para operacionalização do custeio por absorção (CFC, 2021).

Conforme apresentado, a escolha do método de custeio influencia no modo como os custos são tratados. Nesse sentido, deve-se levar em consideração que os serviços prestados pelos órgãos da Administração Pública são complexos e heterogêneos, por isso, ainda é necessário evoluir muito em termos de método de custeio que atenda especificamente as necessidades e especificidades do serviço público (Carneiro Junior, Silva e Rocha, 2012).

2.5 Rateio e alocação dos custos indiretos

O rateio dos custos indiretos tem sido um desafio apontado pela literatura e é considerado um dos pontos mais frágeis em relação às metodologias de custos (Leone e Leone, 2007; Horngren, Datar e Foster, 2004; Raupp, 2009; Söthe, Silva e Reichert, 2010). Nesse sentido, para agregar à temática, Elias et al. (2011) utilizaram a técnica estatística de correlação e regressão para verificação de quais seriam os critérios mais adequados para rateio. Os resultados indicaram que há uma variação conforme o item de custo e a empresa analisada, sendo, por exemplo, a produção o critério para energia elétrica em duas das empresas analisadas, enquanto o número de funcionários é mais adequado para rateio da mão-de-obra indireta e depreciação. Desse modo, foi verificado que não é possível definir um critério único para todas as empresas do estudo, mas que a análise estatística de correlação e regressão se confirma como ferramenta relevante para a escolha do critério de rateio mais adequado em cada caso.

No estudo de Klink e Budding (2025), ao analisarem nove agências executivas do governo holandês incluídas no estudo usavam métodos bem distintos para alocar custos (direto, centros de custo, ABC, combinações) havendo grande variação na complexidade (número de agrupamento de custos - *pools* e bases de rateio). Notadamente, os autores constataram que essa complexidade não possui relação com o porte dos entes, contrariando a hipótese de que organizações maiores demandariam sistemas de rateio mais complexos. Os achados sugerem que a escolha dos critérios estaria relacionada a fatores mais específicos tais como a capacidade técnica da equipe e propósito do uso das informações. Contudo, a similaridade entre os entes analisados está no fato de que 100% dos custos foram abrangidos pelos sistemas utilizados.

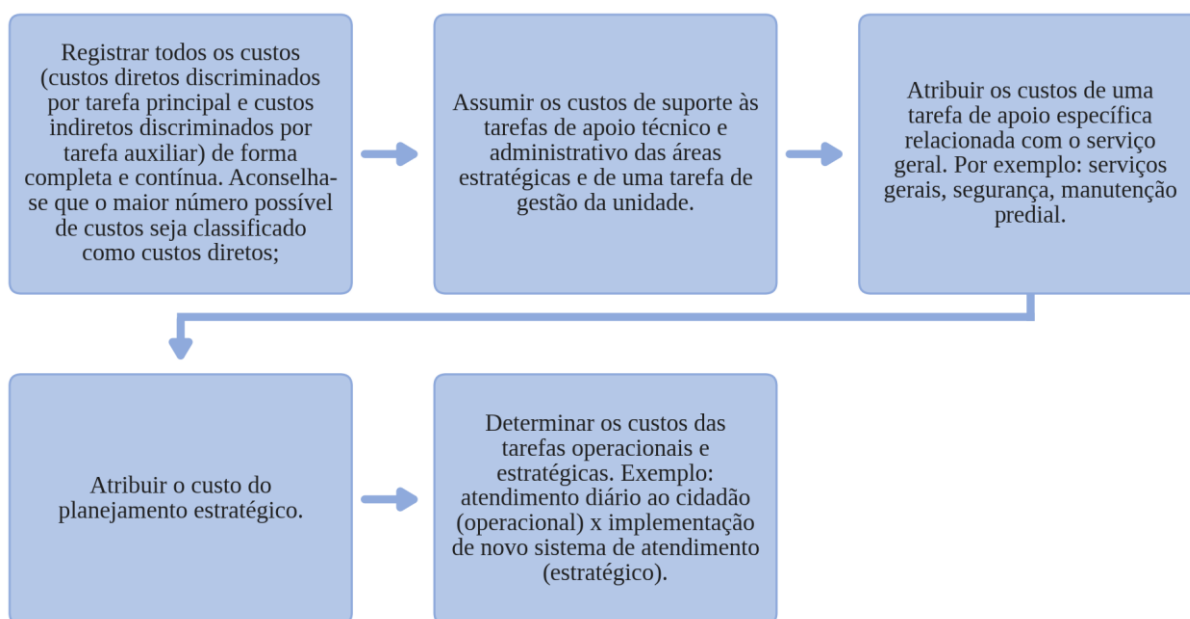
Além da escolha do critério de rateio em si, a literatura discute como os custos fluem entre os departamentos auxiliares e produtivos até chegarem ao objeto de custeio. Como um meio para evitar distorções nos critérios de rateio no método de custeio por absorção, em alguns entes é adotada a estruturação por departamentos, que podem ser divididos em auxiliares e produtivos. Os departamentos auxiliares são aqueles que não atuam sobre os produtos, servindo de apoio aos departamentos produtivos. Já os departamentos produtivos são aqueles com atuação direta sobre os produtos, ou seja, estão diretamente envolvidos na fabricação dos itens ou prestação dos serviços (Megliorini, 2007).

No tocante à alocação dos custos na departamentalização, Falk (2001) menciona que esta pode ocorrer por meio de alocação direta, sequencial ou recíproca. No método direto, os custos dos departamentos auxiliares são alocados diretamente aos produtivos, sem considerar eventuais trocas de serviço entre os departamentos auxiliares. O método sequencial pressupõe que os departamentos prestam serviços uns aos outros, alocando os custos a esses departamentos auxiliares para depois transferi-los aos produtivos, não retornando aos departamentos auxiliares, ou seja, uma vez alocados os custos dos departamentos auxiliares, não mais ocorrem novos rateios.

Por fim, no método de alocação recíproca, os custos de cada departamento auxiliar são distribuídos tanto para outros departamentos auxiliares quanto para departamentos produtivos, levando em consideração as trocas de serviço entre eles. Para que isso ocorra, é necessária a elaboração de um sistema de equações para avaliar a importância relativa e o volume dos serviços prestados entre os departamentos (Tamulevičienė, Mackevičius e Liubinaitė, 2022).

Szolno (2024) divide as tarefas do setor público em dois grupos: primárias, relacionadas à satisfação e necessidade da sociedade e; tarefas auxiliares ou de apoio, que não satisfazem diretamente à sociedade, mas servem de apoio para o desempenho adequado das tarefas primárias. As tarefas primárias geram custos diretos, enquanto as tarefas de suporte, como elemento auxiliar, implicam custos indiretos. Tarefas de suporte geralmente se referem a áreas estratégicas distintas dentro de uma determinada unidade, bem como às operações gerais de entidades governamentais locais. Para determinação dos custos totais das tarefas primárias, a autora sugere as etapas apresentadas na Figura 2:

Figura 2 – Procedimentos para registro de custos das tarefas básicas



Fonte: adaptado de Szolno (2024)

Szolno (2024) recomenda incluir o número de servidores qualificados na alta gerência como base para mensurar o custo para suporte técnico. Em relação aos custos de suporte administrativo (por exemplo, secretaria, elaboração de relatórios, emissão de ofícios) não devem ficar registrados genericamente, devendo ser alocados por meio de um direcionador de custo, ou seja, a uma medida que represente bem onde ou para que esse custo foi gerado. A premissa considerada é a de que as despesas de preparo aumentam à medida que aumenta o número de documentos.

Na visão de Horngren, Datar e Foster (2004) a alocação dos custos diretos e indiretos, quando o intuito é gerar informações para administradores e empregados, geralmente são considerados os custos de diversas atividades que estão interligadas, evidenciando como esses custos se relacionam.

2.6 Poder Legislativo Municipal: aspectos gerais e gestão de custos

Diante do contexto apresentado nos capítulos anteriores, cabe agora situar o objeto desta pesquisa: o Poder Legislativo Municipal. No Brasil, é representado pela Câmara Municipal, composta por vereadores eleitos para um mandato de quatro anos, em número proporcional ao total de habitantes do município (Brasil, 1988). Dentre suas atribuições, Torrens (2018) destaca a responsabilidade legislativa e fiscalizadora, por meio da formulação de leis de competência do município e de controle dos atos dessa administração local. Essas atividades são efetivadas,

dentre outros meios, através de pedidos de informação, formação de comissões, julgamento das contas, reuniões de trabalho e audiências.

Os estudos sobre custos no setor público no âmbito das câmaras municipais ainda são escassos. Raupp (2011) realizou uma pesquisa comparando o custeio por absorção e o ABC em uma câmara municipal de um município de pequeno porte. O autor concluiu que ambos os métodos de custeio são aplicáveis ao contexto do Legislativo Municipal, sendo viáveis para a gestão de custos nesse ente. Contudo, o custeio por absorção é considerado mais simples e menos oneroso, pois utiliza critérios de alocação mais fáceis, embora sofra críticas quanto ao rateio arbitrário dos custos indiretos. Já o custeio baseado em atividades (ABC) promove maior integração entre áreas, pode ser implementado com relativa facilidade no setor público (já orientado por atividades), mas requer mais tempo e recursos para ser implantado, sendo, portanto, mais oneroso. Além deste estudo, o custeio ABC foi aplicado por Gibbon et al. (2008) na Câmara Municipal de Rio Grande – RS, com o objetivo de determinar o custo do atendimento realizado pelo setor de Almoxarifado a cada um dos demais setores internos, defendendo este método como mais adequado à realidade do setor público.

A viabilidade do custeio por absorção como método adequado para uma Câmara Municipal é corroborada pelo estudo de Araújo e Raupp (2024) que analisaram a execução orçamentária da Câmara Municipal de Florianópolis no exercício de 2021. A pesquisa utilizou dados secundários para mensurar os custos envolvidos na produção de proposições legislativas. Por meio da departamentalização, foram identificados os departamentos que mais consomem recursos e os tipos de custos predominantes no processo legislativo.

Embora o número de pesquisas sobre custos voltados às Câmaras Municipais ainda não seja expressivo, observa-se aplicação do custeio por absorção conduzidas em universidades federais (Freitas Filho et al., 2024; Faustino, 2024; Bornia e Leite, 2023; Câmara e Almeida, 2023), em hospitais públicos (Gallo et al., 2024) e em 44% dos estados brasileiros há adoção ou pretensão em adotar esse método de custeio (Meinheim, Raupp e Sacramento, 2026).

No âmbito do Poder Legislativo, uma adequada gestão de custos possibilita o maior controle de desperdícios, comparação dos custos, verificação de departamento com maior consumo de recursos, apoio à elaboração das peças orçamentárias, aumento da transparência e mensuração da eficiência do legislativo (Silva e Miranda, 2022; Araújo e Raupp, 2024; Lepsch, Antunes e Diniz, 2023). Apesar de ser um ente com estrutura menos complexa, quando comparado a uma prefeitura, também precisa apurar seus custos para demonstrar à sociedade (Brasil, 2020).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Gil (2008), o método de pesquisa depende de fatores como natureza do objeto, recursos disponíveis, extensão do estudo e capacidade do pesquisador. Desse modo, neste capítulo é apresentado o procedimento metodológico da pesquisa, abrangendo as etapas e procedimentos para alcance dos objetivos propostos.

3.1 Enquadramento metodológico

O objetivo geral deste trabalho visa propor um modelo de estruturação e monitoramento de um sistema de gestão de custos para a Câmara Municipal de Chapecó-SC, consubstanciada na forma de um manual orientativo, de modo a subsidiar a tomada de decisão.

Com base nisso e com respaldo na fundamentação teórica, esta pesquisa pode ser classificada quanto à sua natureza, objetivos, meio de abordagem do problema e procedimentos técnicos (Silva e Menezes, 2001).

Quanto à natureza, esta pesquisa consiste em um estudo do tipo aplicado, conforme Nascimento (2016) este tipo de estudo visa a solução de um problema específico, para determinada aplicação prática em situação particular. Também é definida como proposição de planos, que buscam solucionar determinadas questões organizacionais.

Quanto à abordagem do problema, trata-se de um estudo predominantemente qualitativo, que é empregado para compreensão de fenômenos de elevada complexidade interna (Paulilo, 1999). Quanto aos objetivos, caracteriza-se como descritiva pois pretende descrever as características dos elementos de custo da Câmara Municipal (Silva e Menezes, 2001).

No tocante aos meios para alcance dos objetivos, a pesquisa abrangeu dois procedimentos técnicos principais: a pesquisa documental e o estudo de caso. A pesquisa documental foi procedida por meio de sistematização de documentos da Câmara Municipal de Chapecó-SC como relatórios contábeis (balancetes, empenhos e peças orçamentárias), documentos legislativos (proposições, pareceres, atas, resoluções e relatórios de comissões), atos de gestão de pessoas (folha de pagamento, quadro de lotação, registros de ponto e encargos trabalhistas), registros de consumo e materiais, dados da frota de veículos, relatórios de compras e contratos, registros patrimoniais, relatórios financeiros (pagamentos, extratos bancários e despesas de gabinetes) e sua relevância se dá pela necessidade de organização de informações dispersas, tornando-as mais adequadas como fonte de consulta (Raupp e Beuren, 2004), e o estudo de caso, que é considerado adequado para questões do tipo "como" e "por que", que envolve três fases iniciais: referências teóricas, coleta e análise de dados (Yin, 2001). No estudo

de caso, o pesquisador tem a oportunidade de verificação *in loco* do objeto de estudo e no âmbito da Contabilidade, almeja a configuração, análise ou aplicação de instrumentos ou teorias da contabilidade (Raupp e Beuren, 2004).

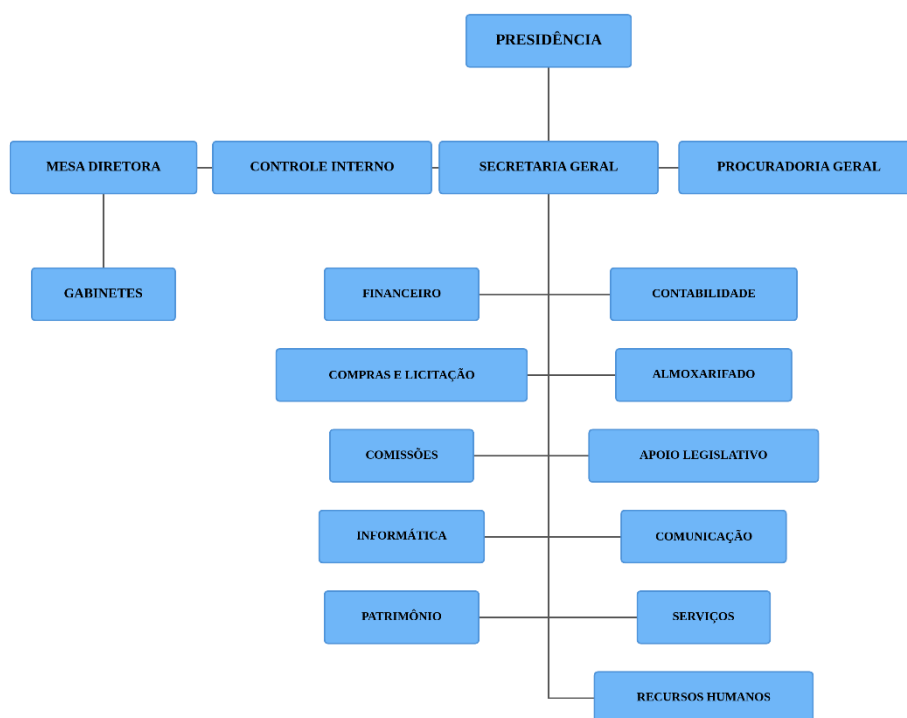
3.2 Caracterização do objeto de estudo

A escolha da Câmara do Município de Chapecó como objeto de estudo deve-se ao fato da possibilidade de realizar um estudo de caso aprofundado, beneficiando-se do acesso a dados e do conhecimento prévio do contexto institucional. Além disso, ainda não há gestão de custos neste ente.

Atualmente, obedecendo ao disposto na Constituição Federal, há 21 vereadores em exercício. O quadro de colaboradores, regulamentado pela Lei Complementar nº 499, de 18 de dezembro de 2012, em setembro de 2025, conta com 41 servidores efetivos, 65 servidores comissionados e 18 estagiários. O horário de atendimento é das 13 às 19 horas.

As instalações físicas são alugadas, embora a nova sede esteja em fase de construção, o ônus da obra está ocorrendo por meio da Prefeitura de Chapecó. A Figura 3, a seguir, apresenta o organograma da Câmara Municipal de Chapecó-SC:

Figura 3 – Organograma da Câmara Municipal de Chapecó-SC



Fonte: Câmara Municipal de Chapecó (2026).

O Regimento Interno da Câmara Municipal de Chapecó, estabelecido pela Resolução nº 3, de 25 de novembro de 2020, contempla como produtos os constantes no Quadro 4:

Quadro 4 – Produtos elaborados pela Câmara Municipal objeto do estudo

Produto	Descrição
Projeto de Lei Ordinária e Complementar	Proposição com a finalidade de regulamentação de matéria no âmbito municipal, sujeito à sanção do Poder Executivo.
Projeto de Decreto Legislativo	Destinam-se a regular as matérias de exclusiva competência da Câmara, sem a sanção do Prefeito e que tenham efeito externo
Projeto de Resolução	É a proposição que se destina a regulamentar matéria exclusiva da Câmara Municipal, de natureza político-administrativa
Indicação	Proposição pela qual o Vereador sugere medidas de interesse público aos poderes competentes.
Moção	Solicitação de manifestação da Câmara sobre determinado assunto, manifestando solidariedade e apoio, protestando, repudiando ou desagravando.
Requerimento	Pedido verbal ou escrito de Vereador ou de Comissão, feito ao Presidente da Câmara, ou por seu intermédio, sobre assunto do expediente ou da ordem do dia, ou de interesse pessoal do Vereador.

Fonte: Câmara Municipal de Chapecó (2020).

Considerando que uma Câmara Municipal possui uma estrutura mais enxuta, na qual grande parte dos custos são indiretos, entende-se por mais coerente a aplicação de um método de custeio por absorção por contemplar critérios mais simples do que outros métodos, permitindo tanto a apuração global de cada produto ou serviço, quanto por departamento ou centro de custos (Mauss e Souza, 2008; Padoveze, 2000), além de já ter estudos prévios da aplicação dessa metodologia (Araújo e Raupp, 2024; Raupp, 2009).

Contudo, para sanar as dificuldades apontadas pela literatura, como a indefinição dos critérios de rateio na alocação dos custos indiretos (Söthe, Silva e Reichert, 2010), foi utilizada a departamentalização, que auxilia na eliminação da distorção ocasionada pelo rateio, dividindo o ente de acordo com as atividades desenvolvidas, evidenciando com maior clareza como os custos indiretos foram consumidos (Martins, 2003).

Corroborar com a escolha desse método de custeio a orientação do Manual de Informações do Sistema de Custos do Governo Federal pela utilização do custeio por absorção associado à departamentalização como alternativa para tratar a alocação dos custos indiretos (Brasil, 2025). Ainda que a NBC TSP 34 não estabeleça um método de custeio obrigatório, deixando a critério de cada ente a escolha da técnica mais adequada à sua realidade organizacional (CFC, 2021, item 35), a norma recomenda especificamente a adoção do custeio por absorção integral (custeio pleno) quando a comparação incidir sobre a mensuração do objeto de custo final entre entidades ou unidades (CFC, 2021, item 42, alínea "a"), condição

que corresponde diretamente ao propósito desta pesquisa de viabilizar a comparabilidade entre câmaras municipais.

3.3 Técnica de coleta e análise de dados

A etapa da coleta de dados ocorre por meio de instrumentos elaborados e técnicas selecionadas (Lakatos e Marconi, 2003). Neste trabalho, ocorreu inicialmente a partir de dados secundários, previamente coletados e organizados em arquivos, banco de dados, dentre outros (Martins e Theóphilo, 2016) e dados primários, coletados diretamente da fonte.

Os dados compreenderam o exercício de 2025 e foram extraídos, do sistema de gestão do ente, relatórios de controle interno e portal da transparência. A definição do recorte temporal considera a NBC TSP 34, que destaca, nos itens 40 a 45, que a comparabilidade intertemporal depende do uso consistente dos mesmos métodos, critérios e modelos de custeio ao longo do tempo, sem impor periodicidade rígida (CFC, 2021).

Além disso, ao recomendar a divulgação de informações de custos em periodicidade mínima anual (item 70), a NBC TSP 34 fornece base normativa para a seleção de períodos anuais, sem restringir pesquisas a múltiplos anos ou séries extensas. Desse modo, a utilização de um único ano para base empírica justifica-se porque o propósito do estudo não reside na análise temporal dos custos, mas na elaboração e validação de um modelo preliminar com potencial de implementação futura por meio de sistema próprio para essa finalidade.

Posteriormente, foi realizada a prévia identificação dos principais componentes de custos envolvidos nas atividades de uma Câmara Municipal e análise do seu comportamento na instituição, com base na metodologia de custos escolhida como mais adequada.

Para definição do plano de ação, foram utilizados dados internos provenientes de rotinas e informações de relatórios já existentes. As análises foram conduzidas com base nas evidências documentais levantadas, permitindo o mapeamento dos processos formais e a identificação dos elementos necessários para a construção do modelo.

Além disso, foram realizadas entrevistas semiestruturadas com os gestores (Presidente e Secretário-Geral), com o objetivo de identificar suas necessidades informacionais, compreender quais dados de custos são efetivamente relevantes para o processo decisório e mapear expectativas quanto ao funcionamento do sistema de gestão de custos. As entrevistas semiestruturadas consistem em questionamentos básicos orientados por referenciais teóricos e pressupostos analíticos relacionados ao tema investigado, conforme delineado por Triviños (1987). As entrevistas foram gravadas e transcritas manualmente e foram armazenadas no *drive*

do e-mail da pesquisadora, sendo utilizadas de forma interpretativa e qualitativa no auxílio da elaboração do manual.

O roteiro utilizado nas entrevistas encontra-se disponibilizado no Apêndice B. A elaboração das perguntas do roteiro foi fundamentada no referencial teórico desta pesquisa e organizada de modo a captar as percepções e necessidades dos gestores acerca dos constructos investigados, em consonância com Silva e Behr (2025) e Rogošić (2021), que destacam que a utilidade das informações de custos no setor público está associada à sua capacidade de apoiar decisões relacionadas ao planejamento, ao controle, à avaliação de desempenho e à alocação eficiente de recursos.

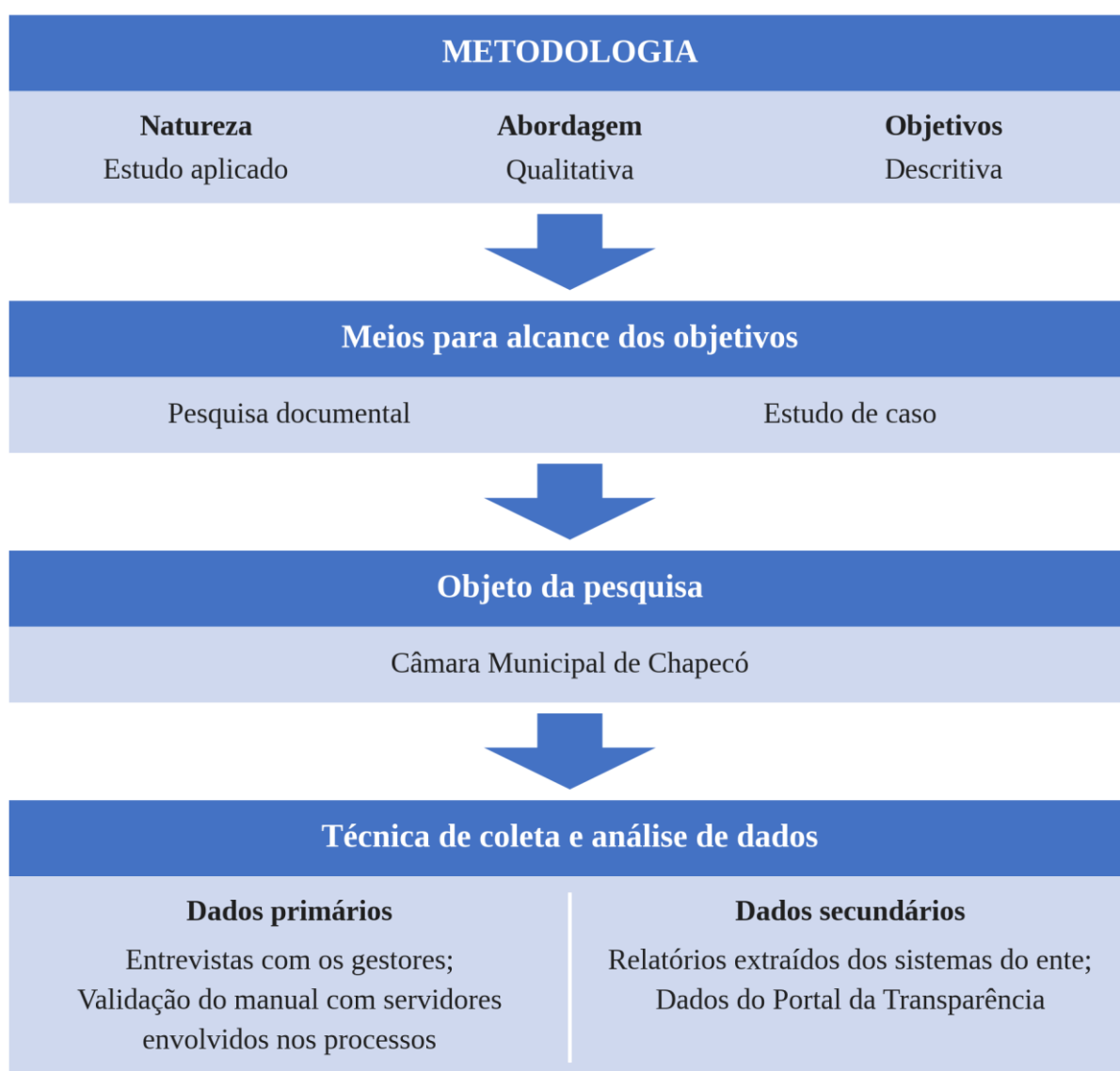
Após a etapa de coleta e sistematização dos dados, foi elaborado um manual que contemplou a identificação dos elementos de custos, procedimentos para implementação de um sistema e procedimentos de monitoramento do sistema de gestão de custos para auxiliar a tomada de decisão, que constituiu o Produto Técnico-Tecnológico desta pesquisa.

A validação do manual foi realizada por cinco servidores, selecionados por serem os profissionais técnicos responsáveis pela futura operacionalização e utilização mais direta do sistema de gestão de custos na rotina institucional. Essa seleção justifica-se pelo conhecimento técnico desses servidores sobre os processos mapeados e nas atribuições de seus cargos. Quanto ao quantitativo, a literatura sobre validação não estabelece um número fixo, admitindo grupos reduzidos quando os participantes são qualificados e o universo de profissionais elegíveis é restrito (Lynn, 1986). Embora a Câmara possua um número considerável de servidores, a grande maioria presta apoio ao processo legislativo, a maior parcela dos servidores atua no suporte direto às atividades finalísticas do Poder Legislativo, como a assessoria parlamentar e o apoio ao processo legislativo. As funções ligadas ao planejamento orçamentário, à contabilidade e ao controle financeiro, diretamente relacionadas à operacionalização do sistema de custos, concentram-se em uma estrutura administrativa enxuta.

Esses profissionais foram convidados a avaliar a versão preliminar do manual por meio de um roteiro avaliativo, cujo conteúdo integral encontra-se disponível no Apêndice C. O roteiro é composto por questões abertas que orientam a análise de cada seção quanto à clareza, completude, coerência interna, aderência normativa e viabilidade operacional no contexto institucional. A opção por questões abertas justifica-se por possibilitar a identificação de sugestões, críticas e percepções dos participantes de forma mais aprofundada, fornecendo subsídios para o aperfeiçoamento do produto técnico. As respostas foram produzidas de forma independente, sem interação entre os avaliadores, evitando influência social e assegurando a expressão autônoma de cada julgamento técnico.

As contribuições obtidas foram submetidas à análise categorial, conforme a abordagem de Bardin (2016), permitindo o agrupamento das percepções em eixos temáticos e a identificação de padrões, convergências, divergências e pontos críticos. A partir dessa análise, foram sistematizadas as sugestões de melhoria, que orientaram a revisão do manual até a consolidação da versão final para esta dissertação. A Figura 4 apresenta o resumo do percurso metodológico utilizado neste trabalho:

Figura 4 – Resumo dos procedimentos metodológicos



Fonte: Elaborado pela autora (2026).

É importante destacar que o projeto de pesquisa foi submetido e aprovado pelo Comitê de Ética em Pesquisa da Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS), sob o Certificado de

Apresentação para apreciação Ética (CAAE) nº 95202026.3.0000.5564 de 19 de fevereiro de 2026.

3.4 Etapas da proposição do modelo

Com base no custeio por absorção com departamentalização, foram executadas as seguintes etapas e processos para alcance dos objetivos:

Quadro 5 – Etapas propostas para elaboração do modelo de sistema de gestão de custos

Etapas	Processos	Objetivo específico correspondente
Mapeamento do contexto organizacional	Levantamento dos centros de custos e atividades que os envolvem; Identificação das fontes de informação (onde estão os dados de folha, contratos, materiais etc.); Apuração e organização dos dados de entrada;	(i) Identificar os elementos e categorias de custos que compõem as atividades da Câmara Municipal de Chapecó-SC, recomendando critérios para classificação, tratamento, alocação aos centros de custos e produtos.
Definição dos elementos e categorias de custos	Identificação e categorização dos custos em diretos e indiretos e alocação aos respectivos centros de custos conforme a metodologia de custeio.	(i) Identificar os elementos e categorias de custos que compõem as atividades da Câmara Municipal de Chapecó-SC, recomendando critérios para classificação, tratamento, alocação aos centros de custos e produtos.
Desenho do modelo de apuração de custos	Definição dos processos de tratamento dos dados para alcance dos objetivos propostos; Definição dos relatórios e indicadores possíveis de serem gerados; Definição da periodicidade de apuração e atualização dos dados. Realização das entrevistas semiestruturadas com os gestores.	(ii) Propor um modelo de sistema de gestão de custos para o ente analisado, fundamentado na literatura e na realidade institucional do Poder Legislativo Municipal; (iii) Sugerir procedimentos e indicadores para operacionalização e monitoramento das informações de custos possíveis de serem gerados por um sistema de gestão de custos.
Elaboração do manual	Apresentação da proposta aos servidores/gestores envolvidos para <i>feedback</i> ; Ajuste dos elementos conforme sugestões e limitações técnicas.	(iv) Desenvolver um manual orientativo, como produto técnico da pesquisa, que reúna a identificação e classificação dos elementos de custos, os procedimentos de estruturação e operacionalização do sistema, os indicadores propostos e as recomendações para implementação de um sistema de gestão de custos na Câmara Municipal de Chapecó-SC

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

O presente capítulo evidencia os resultados da pesquisa, apresentando o desenvolvimento dos objetivos propostos, tendo por base as etapas e processos do Quadro 5.

4.1 Proposta do método de classificação e tratamento dos custos para implementação

Os métodos de custeio apresentados no referencial teórico possuem premissas antagônicas e a escolha do mais adequado deve estar fundamentada nos principais objetivos a serem alcançados pelo ente público. A Lei Orgânica do Município de Chapecó objeto deste estudo prevê as principais atribuições do Poder Legislativo Municipal como o dever de fiscalizar o Município, legislar sobre matéria de interesse local e julgar contas do Prefeito. Além disso, é de sua responsabilidade a organização de sua estrutura administrativa, o que inclui a correta mensuração dos custos (Chapecó, 1990).

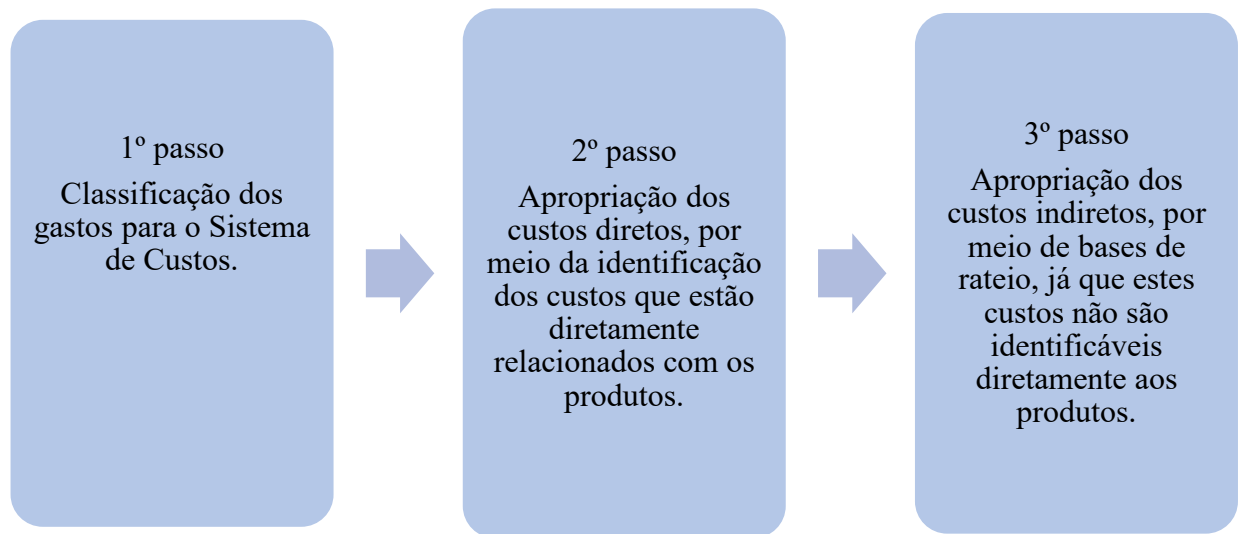
Na primeira etapa do desenvolvimento da proposta do modelo de apuração a ser aplicado na Câmara Municipal de Chapecó, retoma-se o método de custeio definido na metodologia. A opção pelo custeio por absorção com departamentalização decorre da natureza do ente analisado e da necessidade de um modelo compatível com sua estrutura organizacional e com a disponibilidade de informações, sendo compatível com a estrutura de informações disponíveis no ente e já validado em pesquisas anteriores aplicadas a contextos semelhantes (Araújo e Raupp, 2024; Raupp, 2009).

Esse método de custeio é defendido por Ferreira e Petri (2018) como superior ao custeio direto e ao ABC no setor público. Segundo os autores, comparado ao custeio direto, ele é mais detalhado; já em relação ao ABC, deve-se levar em consideração que os entes públicos em alguns casos não possuem produtos claramente definidos, o que dificulta sua aplicação de forma generalizada, limitação que, embora não se aplique integralmente ao caso da Câmara Municipal de Chapecó, cujos produtos legislativos são identificáveis (conforme Quadro 4), reforça a cautela geral da literatura quanto à adoção do ABC no setor público.

Além disso, Raupp (2011) observa que o ABC, entre outras finalidades, permite apurar os custos de atividades que não agregam valor ao produto ou serviço, informação que, em contextos de mercado, pode subsidiar decisões de eliminação dessas atividades. No entanto, o autor ressalta que essa possibilidade apresenta limitações quando aplicada ao Poder Legislativo, uma vez que determinadas atividades, por sua natureza eminentemente política, não podem ser eliminadas em função de seu custo, por não corresponderem à lógica de bens ou serviços de mercado.

O método de custeio por absorção pressupõe a apropriação dos custos aos produtos ou serviços, podendo utilizar os centros de custos como unidades intermediárias para a distribuição dos custos indiretos. Padoveze (2006) conceitua os centros de custos como o menor segmento ou área da organização em que são executados os trabalhos. A aplicação do método pode ser sintetizada em três etapas, conforme apresentado na Figura 5:

Figura 5 – Aplicação do custeio por absorção



Fonte: adaptado de Martins (2003).

Quando se adota a departamentalização no sistema de custeio, o fluxo apresentado na Figura 5 não se altera em termos de etapas conceituais, mas o 3º passo, que compreende a apropriação dos custos indiretos, passa a ocorrer de forma desagregada. Nesse caso, a apropriação dos custos indiretos não é realizada diretamente aos produtos, mas inicialmente aos departamentos. Esse desdobramento compreende: (i) a apropriação dos custos indiretos aos departamentos; (ii) o rateio dos custos indiretos comuns entre os departamentos; (iii) a definição da sequência de rateio dos custos acumulados nos departamentos de serviços e sua redistribuição aos demais departamentos; e, por fim, (iv) a atribuição dos custos indiretos dos departamentos de produção aos produtos, conforme o critério de rateio adotado (Martins, 2010).

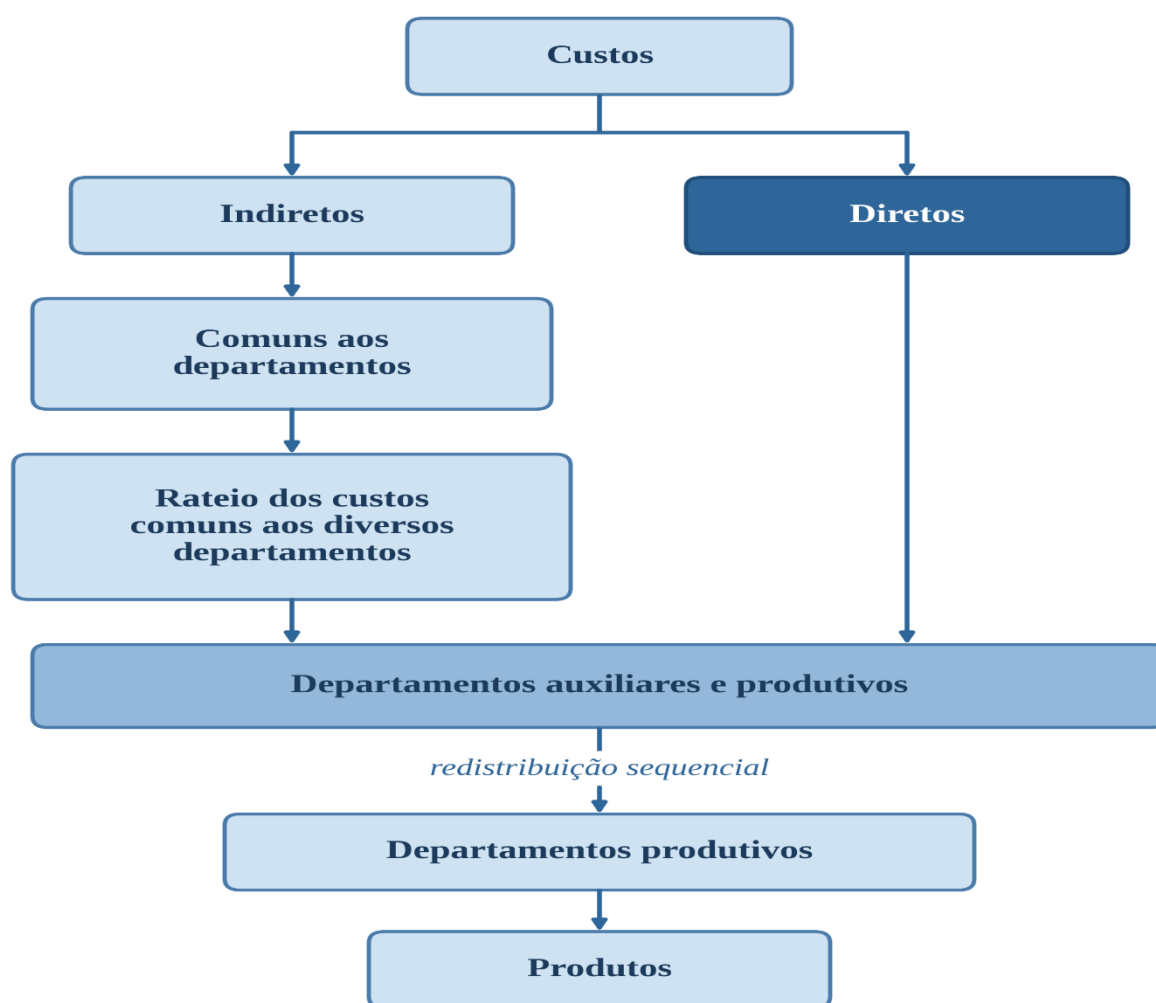
Para fins de apropriação dos custos, os departamentos podem ser classificados em produtivos, quando atuam diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços, e auxiliares, quando prestam suporte às atividades produtivas, sem atuação direta sobre os produtos ou serviços (Oliveira e Perez Júnior, 2009).

Nesse caso, os custos são inicialmente alocados aos departamentos, sejam eles diretamente atribuíveis a determinado departamento ou comuns a mais de um departamento,

estes últimos mediante critérios de rateio. Posteriormente, os custos acumulados nos departamentos auxiliares são redistribuídos aos demais departamentos, de forma sequencial, até que os custos estejam concentrados nos departamentos diretamente relacionados aos produtos ou serviços, possibilitando sua posterior apropriação aos respectivos produtos (Falk, 2001).

Esse encadeamento operacional corresponde a um detalhamento do terceiro passo do processo geral de custeio e, adaptado ao contexto da Câmara Municipal, é apresentado na Figura 6.

Figura 6 – Esquema da contabilização dos custos por meio da departamentalização



Fonte: Adaptado de Martins (2010).

Machado e Holanda (2010) afirmam que, no setor público, ao contrário do que ocorre no privado, não é necessária a distinção entre custo dos produtos, dos serviços e das despesas incorridas no período, pois a execução orçamentária dispunha de todas as informações para um sistema de custos. Contudo, conforme estabelece a NBC TSP 34, a necessidade da apuração

dos custos pelo regime de competência exige a análise dos balancetes para identificação dos itens apropriados mensalmente, mesmo que não transitados pelo orçamento, como o caso da depreciação (CFC, 2021).

4.2 Mapeamento do contexto organizacional

O mapeamento do contexto organizacional é necessário para a geração das informações de custos (Brasil, 2025). Desse modo, todos os setores devem ser identificados para que o local de serviço seja atribuído, levando em consideração que alguns são prestados por mais de um setor (Inglot, 2024). Em razão das atividades realizadas na Câmara Municipal analisada, os setores foram divididos em departamentos produtivos e auxiliares conforme evidenciado no Quadro 6:

Quadro 6 – Mapeamento dos departamentos de custos e fontes de dados

Denominação	Atividades Desenvolvidas	Setores Envolvidos	Dados gerados ou disponíveis
Departamentos produtivos			
Apoio Legislativo	Redação e organização das proposições, encaminhamento de ofícios.	Apoio Legislativo, Expedição, Assessoria Legislativa	Ofícios, proposições, moções, portarias
Apoio às comissões	Elaboração de minutas, projetos, encaminhamento de pareceres e documentos legislativos e assessoramento às comissões parlamentares.	Comissões	Pareceres das comissões, projetos de lei, resoluções, atas de trabalho das comissões, relatórios das comissões especiais.
Gabinetes dos vereadores	Proposições legislativas (projetos, requerimentos, moções, dentre outras)	Gabinetes (composta também pela Mesa Diretora e Comissões)	Centralizados nos setores de apoio
Plenário	Suporte operacional das sessões e demais reuniões, transmissão das sessões, elaboração das atas das sessões.	Assessoria Legislativa e Setor de Som e Imagem	Arquivos de som e imagem
Procuradoria Jurídica	Elaboração de pareceres e minutas	Procuradoria Jurídica	Pareceres e minutas
Departamentos auxiliares			
Recursos Humanos	Gerenciamento dos atos de pessoal como folha de pagamento, registros funcionais e demais atos legais necessários.	Recursos Humanos	Folha de pagamento, quadro de lotação de servidores, registros de ponto, termos de estágio, relatórios de encargos trabalhistas
Informática	Gestão da tecnologia da informação e suporte	Informática	Emissão de cópias por setor; controle de dados eletrônicos
Almoxarifado	Recebimento, armazenamento, controle e distribuição dos materiais de consumo.	Almoxarifado	Requisições de materiais, consumo de materiais por centro de custo
Serviços Gerais	Organização e manutenção da copa; Limpeza, organização e conservação dos espaços; Apoio na manutenção predial; Controle de acessos	Copa, Limpeza, Manutenção e Vigilância.	Dados constantes em outros departamentos, não contendo registros diretos.
Patrimônio	Recebimento, controle e conservação dos bens patrimoniais.	Patrimônio	Dados de entrada e saída de bens móveis, depreciação e reavaliação.
Compras	Organização do processo de aquisição de bens, materiais e serviços necessários ao andamento do Legislativo.	Compras	Requisições de compras, licitações, contratos, relatórios de aquisições.
Frota de veículos	Gestão de frota de veículos, logística dos servidores e vereadores	Frota de veículos	Relatório de deslocamentos de veículos
Secretaria Geral	Gestão política e administrativa	Gabinete da presidência, e Secretaria Geral	Plano de Contratação Anual, Planejamento Estratégico, convênios e acordos
Comunicação	Divulgação das atividades institucionais e comunicação com a sociedade.	Comunicação	Dados de planejamento de sessões; acervo histórico;
Financeiro	Execução da programação financeira.	Financeiro	Relatórios de pagamentos e seus comprovantes; extratos bancários; despesas de gabinete; diárias
Controle Interno	Avaliação, orientação e fiscalização dos processos internos.	Controle Interno e Ouvidoria	Relatórios de controle não gerados pelos sistemas; relatórios de auditoria; planilhas de acompanhamento de despesas e outros limites legais; dados da transparência
Contabilidade	Registra, controle e demonstra os atos e fatos contábeis.	Contabilidade	Balancetes, relatórios contábeis, empenhos, peças orçamentárias

Fonte: Elaborado pela autora(2026).

Ressalta-se que o campo “dados gerados” apresenta somente uma análise daqueles considerados pertinentes pela autora para o mapeamento dos custos, não abrangendo todos os documentos de responsabilidade dos setores elencados.

A separação entre departamentos auxiliares e produtivos levou em consideração a relação com os produtos elaborados pelo ente. Nos departamentos produtivos há atuação direta sobre os produtos legislativos, enquanto os auxiliares prestam suporte às atividades produtivas sem participar diretamente de sua elaboração (Oliveira e Perez Júnior, 2009; Padoveze, 2006). Esse mesmo critério de classificação foi adotado por Araújo e Raupp (2024) ao aplicar o custeio por absorção com departamentalização à produção de leis na Câmara Municipal de Florianópolis, o que reforça a adequação da abordagem ao contexto do Poder Legislativo municipal.

Quadro 7 – Identificação dos sistemas de informação, registros e formatos de dados

Fonte de dados	Registros	Formatos disponíveis para exportação
Sistema Sênior - Recursos Humanos	Relatório de folha de pagamento;	PDF, xls, csv, docx, txt
Sistema e-Pública - Módulo Contabilidade	Relatório da despesa por natureza; Balancete de verificação analítico; Relação de empenhos liquidados; Relação de empenhos pagos Relatório de movimentação de restos	PDF, xls, odt, docx, rtf, html em zip e json.
Sistema e-Pública - Módulo Gestão de Estoques	Relatório de consumo por centro de custo; Relatório de entrada de estoque por fornecedor Relatório de Solicitações de materiais de Estoque emitidas	PDF, xls, odt, docx, rtf, html em zip e json.
Sistema e-Pública - Módulo Gestão Patrimonial	Resumo de depreciações (por centro de custo); Relatório de bens patrimoniais (por centro de custo atual)	PDF, xls, odt, docx, rtf, html em zip e json.
Sistema e-Pública - Módulo Gestão de Compras	Relações de solicitação de compras/contratações emitidas;	PDF, xls, odt, docx, rtf, html em zip e json.
Sistema e-Pública - Módulo Gestão de Recursos	Relação de prestação de contas efetuadas	PDF, xls, odt, docx, rtf, html
Planilha física de controle de deslocamento	Lançamentos manuais de quilometragem percorrida e uso dos veículos	Não aplicável - transcrito por meio de inteligência artificial - Gemini
Portal da transparência-Dados abertos	Execução orçamentária e gestão de pessoal	Json

Fonte: Elaborado pela autora(2026).

Os dados de entrada apresentados no Quadro 7 estão baseados nos levantamentos das etapas anteriores, como aqueles necessários para verificação dos valores atribuídos a cada departamento (liquidações de empenho e balancetes contábeis), bem como os necessários para os rateios apresentados no quadro referido.

Nota-se que o sistema da Câmara Municipal de Chapecó contempla, na maioria dos dados, a possibilidade de exportação em diversos formatos, o que facilita seu uso por sistemas ou planilhas externas, que, em caso de não ser adquirido um software específico para gestão de custos pelo ente, pode servir de subsídio para uma ferramenta básica de análise.

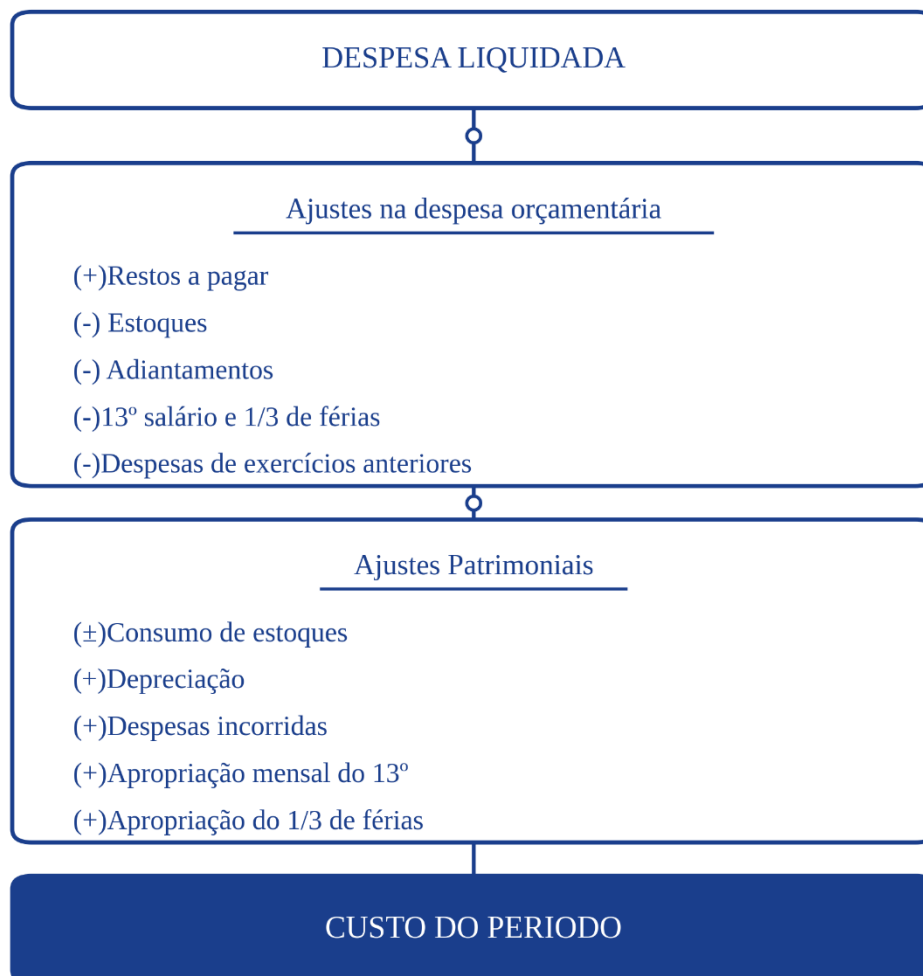
4.3 Definição dos elementos e categorias de custos

Para fins deste estudo, a classificação entre custos e despesas seguiu as premissas de Martins (2010), considerando a relação do consumo de recursos com os objetos de custo definidos no âmbito da Câmara Municipal. Assim, os recursos consumidos diretamente ou indiretamente nas atividades legislativas e administrativas vinculadas às atividades institucionais foram tratados como custos, enquanto gastos não relacionados ao consumo das atividades correspondem a investimentos ou outras despesas pontuais, sendo excluídos pelos ajustes do modelo de apuração e permanecendo classificados como despesas ou outras variações patrimoniais, conforme sua natureza contábil.

Após a coleta de dados em fontes institucionais, destacadas no Quadro 6, procedeu-se a sua organização e tratamento, de modo a adequá-los à sistemática adotada na metodologia para apuração dos custos. Dessa forma, foram realizados ajustes voltados ao reconhecimento dos custos pelo regime de competência, considerando a apropriação mensal de valores relacionados à folha de pagamento, provisões, consumo efetivo de materiais, depreciação, contratos, pagamentos antecipados e demais ocorrências que pudessem distorcer a análise caso fossem consideradas apenas pela despesa liquidada, pois o registro deve ocorrer quando houver o efetivo consumo ou ocorrência do fato gerador (Brandão, 2022).

A base inicial da organização do modelo foram as despesas liquidadas, conforme o estudo de Machado e Holanda (2010) que aponta essas despesas como as variáveis a partir da qual deve-se realizar os ajustes necessários sobre estudos de custos. Do mesmo modo, o modelo proposto pelo Governo Federal também sugere que sejam utilizadas as despesas liquidadas, quando da ausência de contabilização pelo regime de competência (Brasil, 1964). Contudo, a Câmara Municipal de Chapecó avançou nesse sentido e realiza suas apropriações pelo regime de competência. Desse modo, sugere-se a utilização do modelo de Machado e Holanda (2010), já adaptado à evolução dos procedimentos contábeis da atualidade, como um relatório inicial, sendo apresentado na Figura 7:

Figura 7 – Estrutura de ajustes para identificação dos custos do período



Fonte: Adaptado de Machado e Holanda (2010).

Esse modelo permite a obtenção dos custos da entidade que, quando comparados à despesa liquidada, permitem uma análise das diferenças entre a execução orçamentária e a contabilização dos custos.

Convém destacar que o modelo ajustado considerou exclusivamente as despesas correntes, não sendo aplicável o ajuste relativo às despesas de capital não efetivas previsto no modelo original de Machado e Holanda (2010). Tal procedimento decorre da própria estrutura da classificação orçamentária vigente, que distingue despesas correntes e de capital, permitindo a exclusão destas últimas previamente à definição da base de cálculo adotada para a Câmara Municipal de Chapecó. Esse procedimento tem por base o preconizado pela NBC TSP 34 que salienta a necessidade de apuração do custo pelo regime de competência, ou seja, 13º salário,

férias, depreciação e consumo de material de estoque devem ser registrados quando incorrem, independentemente da liquidação (CFC, 2021; Brandão, 2022).

Diferentemente da despesa liquidada, que atende prioritariamente a finalidades legais e de controle orçamentário, o custo apurado, segundo Machado e Holanda (2010) permite uma análise mais acurada da utilização dos recursos ao longo do tempo, contribuindo para a tomada de decisão em nível gerencial. Isso possibilita ao gestor identificar períodos de maior ou menor consumo de recursos, favorecendo o aprimoramento do planejamento financeiro e a adoção de medidas para melhor distribuição das despesas ao longo do exercício.

A inclusão da depreciação na análise amplia a visão dos custos do serviço público ao considerar o desgaste dos bens patrimoniais, permitindo decisões mais assertivas quanto à manutenção e reposição de ativos, tais como a compra ou locação (CFC, 2021). Ressalta-se que essa informação ainda não é tradicionalmente utilizada no âmbito da Câmara Municipal de Chapecó, o que reforça a relevância do modelo proposto.

Na etapa posterior, os custos foram segregados entre diretos e indiretos, permitindo identificar quais elementos poderiam ser apropriados diretamente aos respectivos centros de custos e quais demandariam critérios de rateio. A base operacional utilizada para a apuração dos custos foi composta por informações provenientes de diferentes fontes, incluindo classificações orçamentárias, variações patrimoniais diminutivas, registros patrimoniais, controles administrativos e ajustes internos de apropriação, tornou-se necessária a padronização dos elementos de custos empregados no modelo proposto.

A compatibilização realizada teve por objetivo uniformizar as nomenclaturas utilizadas na operacionalização do sistema de custos, permitindo a consolidação das informações independentemente da origem contábil, patrimonial ou gerencial do registro utilizado. Tal padronização é condizente com o disposto na NBC TSP 34, que estabelece a necessidade de estruturação e integração de informações de diferentes naturezas contábeis para fins de geração de informações de custos no setor público (CFC, 2021).

A composição detalhada dessa base de custos, elemento a elemento, é apresentada no Apêndice E, Quadro E1. O Quadro 7, a seguir, apresenta a forma de apropriação e o tratamento dos elementos de custos no processo que resultou no Quadro E2 do Apêndice E.

Quadro 8 – Tratamento dos elementos de custos no processo de apropriação aos departamentos

Elemento de custo	Forma de apropriação	Critério adotado
Pessoal e encargos (incluindo estagiários)	Alocação direta ao centro de custo	Conforme lotação no centro de custo do agente público. Considerando, quando for o caso, a apropriação por competência.
Diárias	Alocação direta ao centro de custo	Conforme lotação no centro de custo do agente público
Combustível	Rateio	Quilometragem média/uso da frota
Material de expediente e demais materiais utilizados para manutenção das atividades; Material de higiene e limpeza	Apropriação por consumo	Saídas do almoxarifado por centro de custo
Ordens honoríficas; Serviços gráficos e editoriais	Apropriação direta	Setores requisitantes
Passagens para o país e taxas de embarque	Apropriação por consumo	Centros de custos requisitantes
Substituição de mão-de-obra	Rateio	Metragem ocupada por centro de custo
Outros serviços de terceiros – pessoa física	Apropriação direta	Centros de custos requisitantes
Jornais e periódicos	Apropriação mensal	Centros de custos que recebem o material
Serviços técnicos profissionais; Locação de máquinas e equipamentos	Apropriação direta	Centros de custos que utilizam
Condomínio e aluguel; Energia elétrica; Limpeza predial	Rateio	Metragem ocupada
Manutenção e conservação	Apropriação direta ou rateio	Centro de custo requisitante ou metragem
Festividades e homenagens; Seguros em geral; Serviços de comunicação, áudio, vídeo e foto; Serviços de publicidade legal; Contribuições associativas	Apropriação direta	Apropriado integralmente ao centro de custo específico correspondente (respectivamente: Plenário; Frota de Veículos; Comunicação; Compras; Secretaria-Geral)
Internet	Rateio	Quantitativo de usuários/setor
Firewall	Rateio	Número de computadores
Serviços de terceiros – Pessoa Jurídica	Apropriação direta e rateio	Apropriação direta ao centro de custo beneficiado sempre que possível; quando o serviço atender mais de um centro de custo, rateio conforme direcionador de custos compatível com a natureza do serviço contratado
Gêneros alimentícios	Rateio	Quantitativo de pessoal
Pagamentos antecipados	Apropriação conforme natureza	Conta de origem
Comunicação de dados	Rateio	Número de agentes públicos lotados nos centros de custos
Serviços de telefonia	Rateio	Número de ramais em cada centro de custos
Locação de software e ativos de rede	Rateio	Usuários identificados
Depreciação	Apropriação direta	Número de bens em cada centro de custos

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Os critérios de rateio foram definidos buscando refletir, da forma mais objetiva possível, o consumo dos recursos pelos departamentos da Câmara Municipal. Para isso, priorizou-se a utilização de parâmetros mensuráveis e disponíveis nos sistemas institucionais, reduzindo a subjetividade na distribuição dos custos indiretos. Sousa e Praia Junior (2020), em estudo

aplicado à área hospitalar, identificaram, a partir da percepção de entrevistados, que a utilização de critérios de rateio adequados favoreceu o controle dos gastos absorvidos pelos centros de custos e auxiliou na análise da utilização dos recursos institucionais, evidenciando sua contribuição para a melhoria da qualidade das informações gerenciais e para o apoio à tomada de decisão no setor público.

Observa-se que parte dos custos pode ser vinculada diretamente aos respectivos centros de custos, quando existem informações objetivas que permitem identificar o consumo ou a vinculação funcional do gasto, como ocorre com materiais de expediente e contribuições patronais. Outros elementos, por apresentarem consumo compartilhado entre diferentes setores, demandam a utilização de critérios de rateio previamente definidos, como combustível, telefonia, condomínio, internet, firewall, sistemas, energia elétrica e gêneros alimentícios.

A partir desses critérios, os custos foram acumulados nos respectivos centros de custos da Câmara Municipal de Chapecó-SC, considerados, no modelo proposto, como unidades de acumulação dos custos departamentais. Assim, os custos diretamente identificáveis foram apropriados ao centro de custo correspondente, enquanto os custos de natureza compartilhada foram inicialmente distribuídos entre os centros envolvidos mediante os critérios de rateio estabelecidos. Esse procedimento permite concentrar os custos incorridos em cada departamento e constitui etapa necessária para sua posterior apropriação aos respectivos objetos de custo.

A operacionalização da apropriação foi realizada em planilha estruturada para consolidação mensal dos dados, contemplando os elementos de custos, critérios de distribuição, centros de custos envolvidos e valores apropriados. O Quadro 9 representa o modo como os dados foram organizados e tratados.

Quadro 9 – Estrutura resumida da base operacional de apropriação dos custos

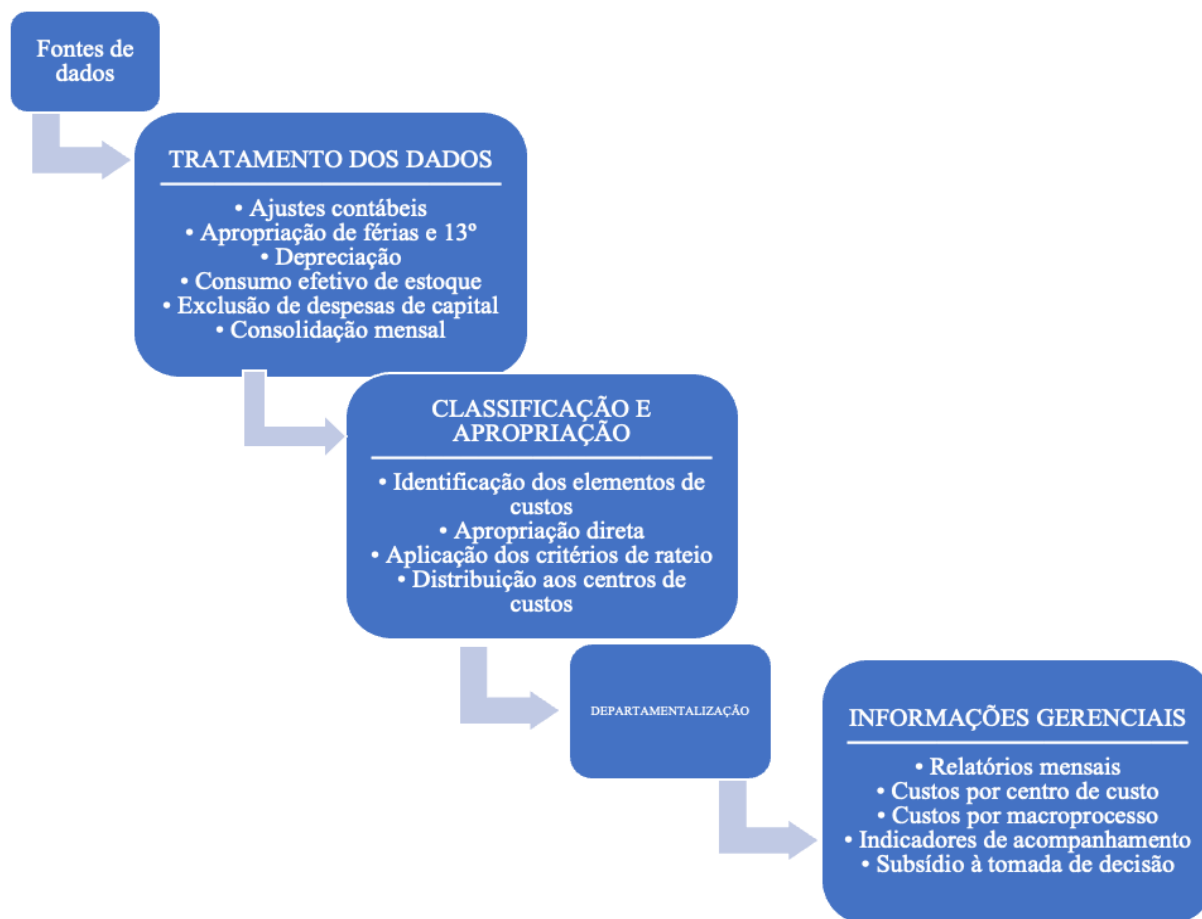
Componente da estrutura	Finalidade operacional
Natureza/elemento de custo	Identificação da origem do gasto ou consumo apropriado
Competência mensal	Organização temporal das apropriações realizadas
Centros de custos	Acumulação e distribuição dos custos por unidade administrativa
Critérios de rateio	Distribuição proporcional dos custos indiretos conforme parâmetros previamente definidos
Apropriação direta	Vinculação imediata do custo ao respectivo centro de custo quando possível
Valores apropriados	Consolidação monetária dos custos distribuídos mensalmente
Total consolidado	Evidenciação do montante total apropriado por elemento de custo
Base gerencial	Subsídio à geração de relatórios, indicadores e acompanhamento dos custos institucionais

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

A base operacional desenvolvida foi estruturada em formato matricial, contemplando nas linhas os elementos de custos e suas respectivas competências mensais, e nas colunas os centros de custos definidos para a instituição. A operacionalização permitiu a realização de apropriações diretas e indiretas, mediante aplicação dos critérios de rateio previamente estabelecidos para cada natureza de custo.

A Figura 8, abaixo, descreve o fluxo operacional em que foram utilizados os dados disponíveis para organização de um modelo operacional de sistema de custos aplicável à Câmara Municipal de Chapecó-SC, demonstrando os passos desde a coleta de dados necessários até torná-los em relatórios de custos para fins de informações gerenciais:

Figura 8 – Fluxo operacional da apropriação e consolidação dos custos



Fonte: Elaborado pela autora (2026).

O fluxo da Figura 8 evidencia o ciclo necessário para mensuração e acompanhamento dos custos por unidade administrativa e a geração de informações gerenciais voltadas ao monitoramento dos custos institucionais. Em razão da elevada extensão da base operacional

construída, optou-se por apresentar na pesquisa apenas recortes ilustrativos da estrutura utilizada, considerando seu objetivo de proposição de um modelo.

4.4 Alocação dos custos dos departamentos auxiliares aos produtivos

A classificação como custos diretos ou indiretos refere-se à possibilidade de identificação com os respectivos centros de custo, sendo relativa ao objeto de custeio considerado em cada etapa da alocação, conforme a lógica de distribuição entre departamentos auxiliares e produtivos descrita por Tamulevičienė, Mackevičius e Liubinaitė (2022).

Nesse contexto, os custos inicialmente apropriados diretamente aos centros auxiliares são considerados diretos em relação a esses departamentos específicos. Contudo, à medida que esses centros prestam suporte às atividades finalísticas, seus custos são posteriormente redistribuídos aos centros produtivos por meio de critérios de rateio, passando a compor custos indiretos em relação ao objeto final de custeio. Essa lógica é compatível com o custeio por absorção com departamentalização (Martins, 2003).

Os custos dos departamentos auxiliares são alocados aos departamentos produtivos por meio de rateio. Após esse processo, o departamento auxiliar não receberá novos rateios, garantindo que todos os seus custos sejam integralmente distribuídos aos departamentos produtivos (Silva et al., 2020). A alocação seguiu a premissa de alocação sequencial por ser suficiente para o atendimento dos objetivos gerenciais da pesquisa, especialmente quanto à geração de informações úteis para apoio à tomada de decisão, monitoramento dos custos e estruturação de relatórios gerenciais.

Apesar de apresentar certo grau de distorção por não considerar a reciprocidade entre os departamentos, optou-se por sua utilização, por ser considerado mais preciso que o método de alocação direta, e menos complexo que a alocação recíproca. Além disso, dada a dificuldade já apontada em outros estudos (Alqudah, Mansor e Saleh, 2022; Silva e Miranda, 2022), propõe-se um método que seja viável e menos complexo para implementar.

A ordem de alocação dos departamentos auxiliares foi definida considerando a capacidade de cada unidade prestar suporte às demais unidades organizacionais. Assim, os departamentos com maior abrangência institucional foram alocados inicialmente, transferindo seus custos aos demais centros, até que os valores acumulados fossem direcionados aos departamentos produtivos. Para melhor compreensão, a seguir, apresenta-se o fluxo da alocação sequencial proposta:

Quadro 10 – Alocação dos custos dos departamentos auxiliares por meio da alocação sequencial

Ordem	Deptos auxiliares	Aloca para	Critério de direcionamento
1º	Recursos Humanos	Informática, Almoxarifado, Serviços Gerais, Patrimônio, Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Nº de funcionários
2º	Informática	Almoxarifado, Serviços Gerais, Patrimônio, Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Nº de computadores
3º	Almoxarifado	Serviços Gerais, Patrimônio, Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos	Nº de solicitações
4º	Serviços Gerais	Patrimônio, Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Metragem de cada setor
5º	Patrimônio	Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Nº de bens alocados em cada setor
6º	Compras	Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Custo total acumulado
7º	Frota de veículos	Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Km utilizada por setor
8º	Secretaria Geral	Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Nº de servidores
9º	Comunicação	Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Custo total acumulado
10º	Financeiro	Contabilidade, Controle Interno e departamentos produtivos.	Custo total acumulado
11º	Contabilidade	Controle Interno e departamentos produtivos.	Custo total acumulado
12º	Controle Interno	Recebe o rateio de todos e rateia aos centros produtivos.	Custo total acumulado

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

A ordem dos rateios deve ser definida de forma consistente entre as unidades de custos, de modo que os custos sejam alocados gradualmente às demais unidades. Conforme destacam Tamulevičienė, Mackevičius e Liubinaitė (2022), a distribuição deve priorizar os departamentos que prestam o maior número de serviços às outras unidades, garantindo maior precisão no processo de alocação.

O setor de Recursos Humanos foi definido como o primeiro por prestar serviços aos demais setores, já o Controle Interno foi definido como o último departamento auxiliar da cadeia sequencial em razão de sua atuação transversal e institucional, fornecendo suporte operacional e administrativo dos demais departamentos auxiliares ao longo do processo de alocação. O Apêndice F apresenta a matriz completa de alocação, evidenciando os valores transferidos entre os departamentos e o custo total absorvido pelos centros produtivos.

Após a alocação sequencial, procede-se para a etapa de definição dos pesos dos produtos para que, desse modo, seja possível alocar os custos dos centros produtivos aos produtos gerados. As premissas utilizadas para atribuição dos pesos seguem a lógica de Araújo e Raupp (2024) e Raupp (2011), sendo definidos com base na complexidade procedimental dos produtos por meio dos critérios de quórum de aprovação, rito de tramitação previsto no Regimento Interno e quantidade de turnos de votação, quando aplicável.

Quadro 11 - Pesos atribuídos aos produtos da Câmara Municipal de Chapecó

Produto	Quórum de aprovação	Discussões	Critérios normativos considerados	Peso
Projeto de Emenda à Lei Orgânica	2/3 dos Vereadores	2	Quórum de dois terços, votação em dois turnos, rito constitucional especial e iniciativa restrita.	4
Projeto de Lei Complementar	Maioria absoluta	2	Exigência de maioria absoluta e duas discussões.	3
Projeto de Lei Ordinária	Maioria simples (regra geral)	2	Tramitação legislativa ordinária, apreciação pelas Comissões e discussão em Plenário.	2
Projeto de Decreto Legislativo	Maioria simples (regra geral)	1	Matéria de competência privativa da Câmara, discussão única e promulgação pelo Presidente da Câmara.	2
Projeto de Resolução	Maioria simples (regra geral)	1	Matéria de interesse interno da Câmara, discussão única e promulgação pelo Presidente da Câmara.	2
Indicação	Não depende de deliberação complexa	Apreciação pelo Plenário, em rito simplificado.	Não possui discussão em Plenário e consiste em sugestão de providências aos órgãos competentes.	1
Moção	Maioria simples	Apreciação pelo Plenário, em rito simplificado.	Manifestação institucional da Câmara, submetida à deliberação do Plenário, sem produção de ato normativo.	1
Requerimento	Não depende de deliberação complexa	Dirigido diretamente ao Presidente da Câmara, sem apreciação em Plenário.	Pedido sobre assunto do expediente, da ordem do dia ou de interesse pessoal do Vereador; não exige quórum qualificado e não produz ato normativo.	1

Fonte: Elaborado pela autora a partir da Lei Orgânica do Município de Chapecó e do Regimento Interno da Câmara Municipal de Chapecó.

Durante o exercício de 2025, foram discutidos e votados 5 projetos de emenda à Lei Orgânica, 73 projetos de Lei Complementar, 352 projetos de Lei Ordinária, 21 projetos de Resolução, 6 projetos de Decretos Legislativos, 1421 indicações e 1403 moções.

Adicionalmente, foram protocolados 258 requerimentos no mesmo período, instrumento dirigido diretamente ao Presidente da Câmara, sem apreciação em Plenário.

Para a obtenção do custo unitário ponderado, dividiu-se o custo total dos centros produtivos pela produção equivalente total. Esta, por sua vez, foi determinada pela multiplicação das quantidades produzidas pelos respectivos pesos atribuídos a cada produto. O resultado desse procedimento é apresentado no Quadro 12, enquanto os cálculos mensais constam no Apêndice G.

Quadro 12 - Mensuração da produção equivalente anual

Produto	Quantidade	Peso	Produção equivalente	Custo unidade equivalente	Custo unitário anual
Projeto de Emenda à Lei Orgânica	5	4	20	102.074,61	R\$ 20414,92
Projeto de Lei Complementar	73	3	219	1.117.716,97	R\$ 15311,19
Projeto de Lei Ordinária	352	2	704	3.593.026,25	R\$ 10207,46
Projeto de Resolução	21	2	42	214.356,68	R\$ 10207,46
Projeto de Decreto Legislativo	6	2	12	61.244,77	R\$ 10207,46
Indicação	1.421	1	1.421	7.252.401,00	R\$ 5103,73
Moção	1.403	1	1.403	7.160.533,85	R\$ 5103,73
Requerimento	258	1	258	1.316.762,46	R\$ 5103,73
Total	3.539	—	4.079	20.818.116,59	

Fonte: Elaborado pela autora(2026).

Embora não seja possível mensurar com exatidão o esforço efetivamente despendido na elaboração de cada produto legislativo, em razão das particularidades inerentes às atividades desenvolvidas e da ausência de um direcionador capaz de refletir integralmente o consumo de recursos, a utilização de pesos fundamentados em critérios normativos representa uma aproximação metodológica mais adequada do que a simples distribuição uniforme dos custos. No caso da Câmara de Chapecó, apesar das indicações e moções representarem o maior volume de produções, projetos como Emenda à Lei Orgânica e Lei Complementar apresentam maior consumo relativo em razão dos pesos atribuídos,

Para o cálculo do custo unitário, dividiu-se o custo total apropriado à produção pela respectiva quantidade produzida no período. A variação observada nos valores unitários decorre diretamente do volume produzido e do arranjo de distribuição dos gastos, que flutuam conforme a escala de produção. Essa dinâmica é inerente ao método do Custeio por Absorção, no qual

uma parcela significativa dos custos fixos é distribuída entre a totalidade dos produtos gerados no intervalo analisado.

É importante salientar que a função fiscalizadora concretiza-se, principalmente, por meio do julgamento das contas, formalizado por meio de decreto legislativo, e, do envio de requerimentos, mecanismos por meio dos quais o Poder Legislativo municipal exerce o controle político-administrativo sobre a execução orçamentária do Executivo (Domingos e Aquino, 2020).

Apesar dessa análise não consistir, isoladamente, em um indicador de desempenho, em conjunto com o volume de produção, permite compreender o comportamento dos custos ao longo do exercício e identificar períodos de maior ou menor diluição dos custos, contribuindo para o monitoramento e o planejamento das atividades institucionais, tais como a agenda legislativa e sua melhor distribuição ao longo do ano, conforme destacado por Silva e Miranda (2022) e Araújo e Raupp (2024).

4.5 Desenho do modelo de apuração de custos

Esta seção apresenta a consolidação da estrutura do modelo de custos proposto. É importante destacar que a responsabilidade pela integridade e fidedignidade das informações é dos gestores e a integração dos dados para um sistema de gestão de custos efetivo deve ocorrer sob a condução de profissionais contábeis e de tecnologia da informação (Freitas et al., 2025).

A análise documental e o mapeamento dos processos evidenciaram que a Câmara Municipal de Chapecó dispõe de uma estrutura administrativa e contábil suficientemente organizada para subsidiar um sistema de gestão de custos. Observou-se que os registros contábeis seguem o regime de competência, as informações patrimoniais encontram-se estruturadas e os sistemas institucionais disponibilizam os dados necessários para a apuração dos custos.

Nesse contexto, verificou-se que o principal desafio não está na ausência de requisitos técnicos ou contábeis, mas no desenvolvimento de uma cultura organizacional voltada ao uso das informações de custos como instrumento de apoio à tomada de decisão gerencial, fator já apontado por Monteiro e Pinho (2017).

Sugere-se que na etapa de verificação dos dados, sejam observados os seguintes processos:

Figura 9 – Processo de tratamento de dados



Fonte: Elaborado pela autora (2026).

A próxima etapa do delineamento consiste na definição dos relatórios úteis e quais indicadores são possíveis de serem gerados por meio dessas informações. Korytnyk (2021) constata que os relatórios atuais da gestão pública carecem de detalhamento e que a divulgação do custo real dos serviços públicos, demonstrada por meio da relação entre as dotações orçamentárias e os resultados das prestações de serviços pode ser um meio eficiente para aumento da transparência. A proposta seria a inclusão de uma seção específica de custo nos formulários orçamentários, o que permitiria comparar a execução orçamentária com os resultados efetivamente entregues à população, tornando a divulgação do custo dos serviços públicos um instrumento relevante para o aumento da transparência do processo orçamentário.

Em seu trabalho, Freitas Filho et al. (2024) mencionam que o Manual de Informações de Custos de seu ente objeto de pesquisa estabelece que um sistema de apuração de custos deve ser capaz de gerar relatórios por unidades de custos, tipos de custos, macroprocessos e objetos de custos, permitindo uma visão mais global que possa contribuir para avaliação da eficiência das ações desenvolvidas. Além disso, é importante destacar quem são os usuários dessas informações. Conforme a NBC TSP 34, os principais usuários são os gestores, pela responsabilidade na gestão dos recursos públicos, por meio de sistemas de controle interno eficazes na definição e gestão de metas de administração de insumos (Freitas et al., 2025). A norma também inclui os órgãos de controle, cidadãos, membros do Legislativo, organizações sociais, pesquisadores, mídia e demais interessados nos resultados da gestão dos recursos

públicos (CFC, 2021). A seguir, no Quadro 13, encontra-se elencado o rol de relatórios sugeridos com base na realidade do ente pesquisado:

Quadro 13 – Proposta de relatórios com base nos dados de custos disponíveis

Relatório	Conteúdo mínimo sugerido	Objetivo
Relatório de custos por centro de custo	Custo direto; rateios recebidos; custo total do centro produtivo; comparação com mês anterior e acumulado	Apoiar o controle orçamentário, evidenciando desvios em relação ao mês anterior e ao acumulado
Relatório de custos por elemento	Custos por natureza: pessoal, materiais, serviços, depreciação e outros; participação percentual no total	Identificar a concentração dos gastos por natureza de custo
Relatório de alocação dos centros auxiliares	Custo inicial do auxiliar; critério utilizado; bases de rateio; valores transferidos; saldo final	Garantir a rastreabilidade da distribuição dos custos indiretos
Relatório de custos da produção legislativa	Quantidade por tipo de proposição; pesos; unidades equivalentes; custo total do processo legislativo; custo por unidade equivalente	Subsidiar o planejamento da agenda legislativa a partir do custo por unidade equivalente
Relatório de custos dos gabinetes	Custo agregado dos gabinetes; composição por elemento; custo por ação ou por participante, quando houver dados confiáveis	Possibilitar a avaliação de desempenho entre unidades parlamentares
Relatório de custos das sessões legislativas	Custo total das atividades de Plenário; quantidade de sessões; custo médio; duração e matérias apreciadas, se disponíveis	Apoiar o planejamento operacional das sessões plenárias
Painel de indicadores gerenciais	Custo por produto, custo por sessão, participação da TI, custos de materiais, terceirização e outros selecionados	Consolidar essas dimensões para subsidiar decisões estratégicas da alta gestão

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Além dos relatórios, Secchi e Machado (2021) versam que o estabelecimento de indicadores permite fazer comparações diacrônicas (ao longo do tempo) e até mesmo sincrônicas (no mesmo tempo, mas em diferentes territórios). Nesse sentido, Machado e Holanda (2010) destacam que, embora a contabilidade de custos tradicional não incorpore indicadores de eficiência do gasto, quando a finalidade passa a ser gerencial e de controle, torna-se relevante incorporá-los, possibilitando a avaliação do desempenho operacional e a mensuração da eficiência na utilização dos recursos públicos. Brandão (2022), ao propor seu modelo conceitual, inseriu tais indicadores, por se entender que os sistemas de informações de custos devem estar diretamente relacionados aos produtos e serviços efetivamente ofertados pela instituição, tornando-se mais relevantes quando apresentados de forma integrada aos resultados da gestão, especialmente para fins de transparência pública e controle externo. Com

base na literatura sobre sistemas de informação de custos no setor público, especialmente nas contribuições de Meinheim, Raupp e Sacramento (2026), e considerando as especificidades da Câmara Municipal de Chapecó, propõem-se os indicadores apresentados no Quadro 14:

Quadro 14 – Proposta de indicadores com base nos dados de custos disponíveis

Indicador	Método de cálculo	Objetivo
Custo força de trabalho por centro de custo	Custo total com pessoal em determinado centro de custo/nº de servidores ativos em determinado centro de custo	Acompanhar a evolução do custo do servidor por departamentos e embasar possíveis terceirizações.
Custo por fornecedor	Valor total gasto por fornecedor/valor total liquidado no período analisado	Identificar dependência de um único fornecedor, bem como identificar concentração dos gastos.
Custo de manutenções por m²	Custo total de manutenção predial/área total	Acompanhar a eficiência dos gastos com manutenção, bem como mapear se de fato houve economia ao mudar para a sede própria.
Custo total de suporte parlamentar por gabinete	Custos diretos do Gabinete dos Vereadores + parcela dos custos indiretos dos centros produtivos e auxiliares atribuída aos gabinetes ÷ número de gabinetes	Analisar o custo institucional da atividade parlamentar.
Custo por sessão	Custo total das atividades do processo legislativo no período / número de sessões realizadas no período	Mensurar o custo médio de realização das sessões legislativas, possibilitando acompanhar sua evolução ao longo do tempo e servir de subsídio ao planejamento da estruturação necessária.
Custo unitário por produto gerado	Custo da unidade = custo total dos centros produtivos/unidades produzidas	Mensurar o custo das unidades produzidas, subsidiando a análise da eficiência na utilização dos recursos dos centros produtivos e a comparação entre períodos.
Custo de material de expediente por centro de custos	Custo de material de expediente do centro ÷ custo total do centro × 100	Identificar o impacto dos materiais de expediente na composição dos custos dos centros de custo, subsidiando ações de racionalização e planejamento de aquisições.
Custo por programa institucional (Escola do Legislativo, Cinema na Câmara, Procuradoria da Mulher, Câmara Amiga da Escola)	Custos apropriados ao programa no período ÷ número de pessoas participantes das ações no período	Mensurar o custo médio de participação nas ações promovidas pelo programa, subsidiando o planejamento de recursos e o acompanhamento da relação entre custos e público alcançado.

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Nota-se, contudo, que nem sempre é possível a elaboração de indicadores de eficiência para todos os objetos de custo. Enquanto os objetos vinculados a atividades-fim, como os produtos legislativos desta pesquisa, permitem comparar o custo ao resultado gerado, os custos de natureza institucional, por não estarem associados diretamente a nenhum produto ou serviço

específico, dificultam ou mesmo inviabilizam a criação de indicadores de eficiência a eles relativos (Brandão, 2022).

Em relação aos formatos dos relatórios, não há padronização prevista, a NBC TSP 34 somente indica a necessidade de notas explicativas indicando, dentre outros pontos, o modelo de gerenciamento de custos, bases de mensuração adequada, avaliação dos fatores relacionados ao desempenho atual e o que se espera da entidade (CFC, 2021). Complementarmente, com base nas experiências de entes que já possuem divulgação de relatório de custos, como o Governo Federal, seu manual dispõe que a informação de custos é reportada na forma de relatórios, gráficos, painéis, dentre outras, subsidiando a avaliação, direção e monitoramento (Brasil, 2025).

Como alternativa para a consolidação das informações dos sistemas da Câmara Municipal de Chapecó, caso não seja adotado o sistema proposto no Manual ou como complemento, sugere-se a elaboração de um painel no Power BI. A escolha do *software* de *Business Intelligence* da Microsoft justifica-se por sua ampla adoção na criação de painéis em tempo real nas áreas financeira e contábil (Zamil, Mahiudinn e Mamun, 2024), além de seu uso pelo Governo Federal (Brasil, 2025), permitindo otimizar a gestão e a visualização dos dados para o apoio à tomada de decisão.

Com o objetivo de evidenciar as escolhas utilizadas no modelo de gestão de custos, o Quadro 15 elenca os principais componentes adaptados da base teórica ou normativa para o modelo de custos do ente objeto da pesquisa.

Quadro 15 – Síntese das adaptações e suas bases teóricas

Componente do modelo	Base teórica e normativa	Adaptação realizada nesta pesquisa
Método de custeio	Martins (2010); Manual de Informações de Custos do Governo Federal; NBC TSP 34 (CFC, 2021, itens 35 e 42)	Custeio por absorção com departamentalização, adaptado à estrutura de uma câmara municipal, com os custos das unidades de suporte redistribuídos aos produtos legislativos.
Base de dados e reconhecimento dos custos	Machado e Holanda (2010); Manual de Informações de Custos (Brasil, 2025)	Partiu-se da despesa liquidada com ajustes, como nos modelos de referência. Como a Câmara registra por competência, consideraram-se folha, provisões, consumo de materiais, depreciação e contratos, excluindo as despesas de capital.
Centros de custos	Martins (2010); NBC TSP 34 (CFC, 2021, itens 28 e 29)	Unidades do organograma da Câmara, classificadas em produtivas e auxiliares, com códigos iniciados em "18" (Unidade Gestora no e-Pública). Aproveitaram-se centros já cadastrados e criaram-se novos quando necessário.
Apropriação e critérios de rateio	Raupp, Crispim e Almeida (2007); NBC TSP 34 (CFC, 2021, itens 54 e 55)	Crítérios por elemento de custo, adaptados de Raupp, Crispim e Almeida (2007) e da NBC TSP 34: metragem (locação, condomínio e energia), ramais (telefonia), usuários ou computadores (sistemas, internet e firewall), quilometragem (combustível) e consumo efetivo (materiais).
Alocação dos departamentos auxiliares aos produtivos	Falk (2001); Araújo e Raupp (2024)	Método sequencial, ordenado pela capacidade de suporte de cada unidade (de Recursos Humanos a Controle Interno), sem novos rateios ao departamento já distribuído.
Objetos de custo	Raupp (2009, 2010); Korobka e Lopes (2017); Araújo e Raupp (2024)	Além das proposições legislativas como objetos finais, incluem-se objetos intermediários de interesse gerencial previstos na NBC TSP 34: gabinetes, sessões legislativas e programas institucionais.
Pesos dos produtos (unidade equivalente)	Raupp (2011); Araújo e Raupp (2024)	Nos estudos de referência, os pesos se basearam no tempo de elaboração e votação (Raupp, 2009) e na abrangência, tramitação e experiência da autoria (Araújo; Raupp, 2024). Aqui, os pesos (1 a 4) seguiram critérios normativos da Câmara de Chapecó (quórum, número de discussões e rito de tramitação), o que dá maior objetividade. Foram incluídos ainda indicações, moções e requerimentos.
Relatórios e indicadores	Raupp (2009); Araújo e Raupp (2024); NBC TSP 34 (CFC, 2021, itens 18 e 70 a 72)	Além do custo unitário por produto e dos relatórios por centro de custo, propõem-se indicadores gerenciais ausentes nos estudos anteriores: custo por sessão, gabinete, fornecedor e programa institucional, força de trabalho e manutenção por m ² (este último previsto na NBC TSP 34).

Fonte: Elaborado pela autora(2026).

4.6 Usabilidade das informações de custos

Budding e Van Helden (2022) defendem que quando a informação é relevante e compreensível, há uma utilização mais eficaz. Desse modo é importante compreender as necessidades, o contexto em que os usuários estão inseridos e sua visão sobre custos. Nas entrevistas semiestruturadas realizadas com o Presidente e o Secretário-Geral da Câmara Municipal de Chapecó — principais usuários internos das informações de custos —, observou-se aspectos que norteiam o uso das informações de custos deste ente. De modo geral, verificou-se que a utilização de informações de custos ainda ocorre de forma limitada, estando predominantemente associada a dados orçamentários históricos. Conforme relatado pelo Secretário-Geral, "os custos são tomados com base em orçamentos anteriores; não há muita gestão de custos efetivamente", resposta que reforça evidências já apontadas pela literatura (Lepsch, Antunes e Diniz, 2023; Silva e Miranda, 2022).

Esse padrão de baixa utilização das informações de custos foi verificado por Kuroki e Motokawa (2022), em experimento de campo conduzido com governos locais japoneses. Os autores constataram que a informação de custo baseada no regime de competência exerce maior influência sobre as decisões orçamentárias justamente quando os gestores enfrentam restrições financeiras, funcionando como complemento à informação orçamentária tradicional baseada no regime de caixa. Em cenários de maior estabilidade fiscal, por outro lado, essa informação tende a ser menos determinante para decisões, o que é compatível com o relato do Secretário-Geral sobre a predominância do uso de dados orçamentários históricos na Câmara Municipal de Chapecó. Esse achado sugere que a baixa usabilidade atual das informações de custos pode não representar uma limitação isolada no ente pesquisado, mas um padrão esperado em cenários de menor pressão fiscal. Isso reforça a relevância de estruturar o sistema previamente, de modo que a Câmara disponha dessa informação assim que enfrentar cenários de maior restrição orçamentária ou até mesmo preveni-los.

Como consequência dessa abordagem, García-Fénix e González-González (2020), em seu trabalho, identificaram como obstáculo técnico a dificuldade de comparação das informações entre o sistema orçamentário e o sistema de custos, bem como à falta de homogeneidade dos dados. Para mitigar, os autores propuseram ações como a integração entre o orçamento e o sistema de custos e a validação sistemática das informações, prática corroborada por Freitas et al. (2025) para mensuração da eficiência e eficácia do desempenho e entrega dos serviços por meio do uso dos sistemas disponíveis com a finalidade de fornecer informações úteis aos usuários.

Além disso, foi possível identificar que a ausência de ferramentas estruturadas de gestão de custos limita a qualidade das decisões administrativas. Nesse sentido, o Secretário-Geral destaca que "pouco se tem em relação a ferramentas de gestão de custos para poder tomar decisões", indicando uma lacuna informacional relevante.

Outro aspecto identificado refere-se à fragilidade do planejamento institucional. Segundo o Secretário-Geral, há necessidade de aprimoramento nesse processo, especialmente em razão da descontinuidade decorrente das mudanças anuais dos atores envolvidos na gestão. Essa descontinuidade tem impacto na continuidade organizacional e a consistência das diretrizes institucionais ao longo do tempo, afetando a qualidade dos serviços públicos (Hamblin e Flimner, 2023; Musilovski, 2025).

Sob a perspectiva do Presidente, observa-se uma preocupação com o controle dos gastos públicos, especialmente em relação aos custos mais representativos. Segundo o Presidente, "o custo mais relevante que a gente tem hoje é a folha de pagamento (...) e o aluguel também", evidenciando a percepção dos principais elementos de custo da instituição.

Apesar das limitações identificadas, o Presidente entende que há um controle administrativo estruturado e a circulação adequada das informações internas, o que pode ser considerado um fator favorável à implementação de um sistema de gestão de custos.

Com base nas entrevistas realizadas, pode-se sintetizar, que, apesar de não haver um entendimento claro do potencial que uma ferramenta de gestão de custos pode trazer, constatou-se que há necessidade de maiores informações para a gestão. O Presidente ressaltou a qualidade do corpo técnico da Câmara Municipal de Chapecó e a sua confiança para a tomada de decisão. Desse modo, é crucial trabalhar com ferramentas úteis para que essa equipe consiga apresentar resultados.

Nesse sentido, busca-se ilustrar de que forma essas diferentes finalidades se materializam na prática administrativa, demonstrando como a informação de custos pode assumir papel efetivo no apoio às decisões gerenciais, para além de sua mera disponibilização formal. Para isso, é importante ressaltar a importância de um manual na formulação de diretrizes básicas que estruturam o conteúdo essencial dos relatórios, servindo também de suporte aos usuários na interpretação das informações.

Mesmo com essas diretrizes, deve ser levada em consideração a necessidade de aprimoramento contínuo e sua replicação de maneira planejada e progressiva que são contemplados por dois elementos centrais: flexibilização e gradualismo (Machado e Holanda, 2010). Esses pressupostos orientam a construção do sistema ao permitir que, inicialmente, sejam atendidas apenas parte das demandas informacionais dos usuários, de forma simples e

comparável, com possibilidade de aperfeiçoamento progressivo à medida que o sistema é compreendido e utilizado. O gradualismo pressupõe a utilização dos dados já existentes nos sistemas estruturantes, sem a criação de novas bases informacionais ou alterações nesses sistemas, priorizando soluções de aplicação imediata. A flexibilização, por sua vez, possibilita a adaptação do sistema às diferentes realidades institucionais, reconhecendo as limitações dos registros disponíveis e permitindo ajustes conforme as necessidades dos usuários e as condições organizacionais (Cardoso, Aquino e Bitti, 2011).

Também foram apontadas limitações relacionadas à disponibilidade de ferramentas de apoio à decisão e aos impactos da descontinuidade administrativa decorrente das mudanças anuais na gestão. O Secretário-Geral ressaltou ainda que o monitoramento institucional está direcionado principalmente às despesas de maior impacto orçamentário, como folha de pagamento e aluguel. Essa percepção sugere que, embora existam controles administrativos consolidados, eles permanecem voltados ao acompanhamento da execução orçamentária e não atendem às necessidades de informações dos gestores sobre o custo dos serviços públicos e a contribuição de cada despesa para o alcance dos resultados (Meincheim, Raupp e Sacramento, 2026).

Em síntese, a percepção dos entrevistados encontra-se em consonância com os achados de Rogošić (2021) que indica que chefes de entidades públicas são melhores usuários das informações contábeis do que políticos governantes (prefeito, presidente, governador). Tal percepção, segundo o autor, fundamenta-se na maior confiança dos chefes nas informações contábeis para subsidiar decisões racionais e demonstrar a eficácia e a efetividade da gestão.

O Quadro 16, a seguir, visa contribuir ao levantamento das decisões gerenciais, no qual buscou-se representar não somente os números a serem apresentados por meio dos relatórios e indicadores dispostos nos Quadros 13 e 14, mas evidenciar como e quais decisões podem ser tomadas com esses dados:

Quadro 16 – Decisões gerencias e subsídio das informações de custos

Decisão e alternativas	Cuidado na leitura	Informação do modelo
Imóvel sede: prorrogar ou renegociar a locação; ritmo e medidas de antecipação da mudança para a sede própria (NBC TSP 34, item 15, alínea c: comprar ou alugar)	Comparar apenas os custos que deixam de existir com os que passarão a existir na sede própria (depreciação, manutenção, segurança)	Custo anual de ocupação por elemento (locação, condomínio, energia); custo de manutenção por m ²
Serviços de apoio: manter a execução direta ou terceirizar (limpeza, recepção, serviços gerais) (NBC TSP 34, item 15, alínea c: produzir internamente ou terceirizar)	Somar ao preço do contrato os custos de gestão e fiscalização; a economia só se realiza à medida que os cargos vagam	Custo anual e mensal da força de trabalho por servidor do centro de custo
Proposta orçamentária: definir as dotações do exercício seguinte, projetando os custos de estrutura, estimando o custo de ações novas ou ampliadas e identificando onde ajustar em caso de restrição (NBC TSP 34, item 15, alíneas d e h: planejamento e orçamento; contingenciamento)	Partir do consumo efetivo, e não da dotação anterior; ajustar pelas mudanças já decididas, como a sede própria; excluir itens que não exigem dotação, como a depreciação	Custos por centro e por elemento; custos unitários por ação
Agenda legislativa: calendário de sessões, convocação de sessões extraordinárias, solenes ou itinerantes (NBC TSP 34, item 15, alínea e: planejamento e monitoramento de custos)	Uma sessão extra não custa o valor médio por sessão, pois salários e estrutura já são pagos de qualquer forma; considerar apenas os gastos que ela acrescenta	Custo por sessão e sua variação mensal; custos diretos do centro Plenário
Programas institucionais: manter, ampliar ou reformular (Escola do Legislativo, Cinema na Câmara) (NBC TSP 34, item 15, alínea c: introduzir novos serviços ou descontinuar antigos)	Custo alto por participante pode indicar baixa adesão, e não programa caro; encerrar o programa só economiza seus gastos próprios, não a estrutura rateada	Custo por ação realizada e por participante
Contratos e fornecedores: prorrogar, renegociar ou religar (NBC TSP 34, item 15, alínea e: melhoria da qualidade do gasto)	Concentração elevada pode refletir contrato essencial, e não ineficiência; observar a tendência ao longo dos meses	Participação de cada fornecedor no total liquidado mensal

Fonte: Elaborado pela autora, com base em CFC (2021).

No plano normativo, a NBC TSP 34 não se limita a afirmar genericamente que a informação de custos apoia a gestão. Ao estabelecer os objetivos do sistema de custos, a norma especifica os tipos de decisão que essa informação subsidia, entre eles comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado bem ou serviço, introduzir novos serviços ou descontinuar antigos, além de apoiar as funções de planejamento e orçamento e o monitoramento dos custos e da qualidade do gasto, o qual buscou-se demonstrar no quadro anterior (CFC, 2021).

4.7 Elaboração do Manual

Após a etapa de coleta e sistematização dos dados, foi elaborado o manual que contempla a identificação dos elementos de custos, procedimentos para implementação de um sistema e procedimentos de monitoramento do sistema de gestão de custos para auxiliar a tomada de decisão, que constituiu o Produto Técnico-Tecnológico desta pesquisa.

A validação do manual foi realizada com apoio de servidores efetivos que atuam diretamente nos processos relacionados à gestão contábil, financeira, controle interno e secretaria geral da Câmara Municipal. A opção por esse grupo fundamenta-se no fato de que esses profissionais detêm conhecimento técnico das rotinas institucionais e asseguram a continuidade administrativa, uma vez que permanecem vinculados à instituição independentemente das alterações na gestão política, que no caso do ente em questão, ocorre anualmente. Além disso, encontra respaldo na literatura, que identifica os responsáveis técnicos e não necessariamente os agentes políticos como usuários mais efetivos das informações de custos (Rogošić, 2021; Kuroki e Motokawa, 2022). Esses profissionais foram convidados a avaliar a versão preliminar do manual por meio de um roteiro avaliativo, cujo conteúdo integral encontra-se disponível no Apêndice C.

Inicialmente, para fins de caracterização dos participantes, buscou-se compreender o nível de conhecimento e experiência em gestão de custos, 2 participantes informaram ter experiência inicial, 2 informaram ter experiência intermediária e 1 informou não possuir nenhum conhecimento ou experiência sobre o assunto.

As contribuições obtidas foram submetidas à análise categorial, conforme a abordagem de Bardin (2016), partindo inicialmente da pré-análise, por meio da leitura das respostas obtidas. Na etapa de exploração do material, as respostas foram submetidas ao processo de codificação. Considerou-se como unidade de registro, conceituada como a menor unidade de significado que será considerada, os temas recorrentes presentes nas respostas dos participantes,

enquanto a unidade de contexto, que é considerada como trecho maior que permite compreender corretamente o significado da unidade de registro, correspondeu à resposta completa de cada participante a cada questão aberta do roteiro avaliativo.

A partir da leitura analítica do *corpus*, foram considerados temas recorrentes relacionados à clareza, organização, coerência, aplicabilidade, utilidade e sugestões de aperfeiçoamento do manual. Em seguida, esses temas foram agrupados em categorias temáticas por critério semântico, uma vez que a classificação ocorreu em função do significado atribuído às manifestações dos participantes, e não da frequência isolada de palavras ou expressões.

Como o número de participantes foi reduzido, não se buscou realizar tratamento estatístico das ocorrências, sendo adotado o critério de presença e recorrência na enumeração dos temas nas respostas como forma de identificar convergências e divergências entre os respondentes. Desse modo, seguindo a técnica do autor, foram selecionadas categorias que foram baseadas nos temas das perguntas, demonstrado no Quadro 17, a seguir:

Quadro 17 – Análise categorial das contribuições dos participantes

Unidade de registro (tema)	Excerto da unidade de contexto	Código	Categoria
Clareza do manual	"O objetivo geral está claramente apresentado."	Clareza	Clareza e compreensão
Linguagem compreensível	"As instruções são claras."	Linguagem	Clareza e compreensão
Organização lógica	"A estrutura facilita a compreensão."	Organização	Organização e coerência
Coerência	"Existe coerência entre objetivos e procedimentos."	Coerência	Organização e coerência
Adequação normativa	"Estão completamente alinhados."	Aderência normativa	Aplicabilidade
Dependência do sistema	"Depende de um sistema adequado."	Sistema informatizado	Aplicabilidade
Custos por centro de custos	"Montante das despesas por centro de custo."	Informação gerencial	Utilidade
Ajuste da Figura 2	"Segregar Contabilidade e Financeiro."	Ajuste estrutural	Sugestões
Revisão dos rateios	"Levantar somente custos por departamento."	Rateio	Sugestões

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados da pesquisa e na análise de conteúdo de Bardin (2016).

A análise evidenciou predominância de manifestações favoráveis entre os respondentes em relação à clareza e compreensão, organização e coerência, aplicabilidade e usabilidade, indicando um cenário positivo à utilização do Manual na implementação de um sistema de custos viável. Entretanto, emergiu a necessidade de suporte tecnológico adequado para

adequação das rotinas, indicando também a necessidade de um sistema que consiga realizar a integração de modo confiável.

Em relação à utilidade das informações de custos, as respostas evidenciam que os participantes consideram prioritárias as informações relacionadas aos custos por centro de custo e por unidade administrativa, à avaliação da eficiência na aplicação dos recursos públicos e ao acompanhamento dos custos planejados e realizados. De forma recorrente, os respondentes associaram essas informações ao apoio à tomada de decisão, ao planejamento orçamentário, à alocação de recursos e ao controle administrativo. Essas respostas reforçam o objetivo da pesquisa, que é buscar elementos nas informações de custos que seja efetivo para o auxílio na tomada de decisão e coerente com as finalidades apontadas na literatura (Silva e Miranda, 2022; Araújo e Raupp, 2024; Lepsch, Antunes e Diniz, 2023).

No campo de sugestões para melhoria do Manual, concentraram-se em aperfeiçoamentos específicos da versão preliminar do manual, destacando-se a segregação entre os setores de Contabilidade e Financeiro na representação gráfica da estrutura organizacional, que foi alterada na versão final do manual e a revisão dos critérios de rateio adotados. Tais contribuições não alteram a estrutura conceitual do modelo proposto, mas permitiram aprimorar sua representação e sua aderência à realidade institucional, sendo incorporadas à versão final do produto. A divergência de respostas pode ser percebida em “Sugestões” contemplando recomendações pontuais relacionadas à representação gráfica da estrutura organizacional e aos critérios de rateio adotados, as quais foram consideradas na revisão da versão final do produto.

Um dos participantes sugeriu que o levantamento dos custos fosse realizado apenas por departamento, sem a realização do rateio dos departamentos auxiliares, sob o argumento de que a apropriação desses custos poderia gerar distorções nos custos dos departamentos produtivos, em razão da predominância de custos fixos nos setores auxiliares e da variabilidade das atividades desenvolvidas pelos setores produtivos. Embora a observação evidencie uma preocupação pertinente quanto aos possíveis efeitos dos critérios de rateio, optou-se por manter a metodologia proposta no manual. Essa decisão fundamenta-se na adoção do custeio por absorção com departamentalização, que pressupõe a transferência dos custos dos departamentos auxiliares aos departamentos produtivos por meio de critérios previamente definidos e tecnicamente justificados, possibilitando a apuração do custo dos objetos de custo e produzindo informações mais abrangentes para subsidiar a gestão (Martins, 2010).

5 SEÇÃO PROPOSITIVA (PRODUTO TÉCNICO E TECNOLÓGICO)

Este capítulo demonstra os resultados da pesquisa concretizados no Produto Técnico e Tecnológico (PTT). O instrumento desenvolvido é um Manual de Informações de Custos da Câmara Municipal de Chapecó-SC, que reúne procedimentos necessários para implementação de um sistema de gestão de custos.

O produto foi elaborado com base na realidade e nas necessidades do ente, a partir do diagnóstico institucional construído por meio da análise documental, do levantamento dos processos internos e das entrevistas com os gestores. O Manual abrange diretrizes para identificação, classificação, tratamento e apropriação dos custos, bem como orientações para a estruturação dos centros de custos, dos critérios de rateio, além de sugestões de indicadores, relatórios gerenciais e informações com potencial de auxílio à tomada de decisão. Sua elaboração considerou, sobretudo, a necessidade de implementação de um sistema de gestão de custos, visto que o ente ainda não possuía informações sobre a operacionalização e a estrutura necessárias para o planejamento da customização de um sistema, dificuldade já apontada em outras pesquisas, como as de Silva e Miranda (2022) e Soares e Parcianello (2018).

Como já discutido na justificativa deste estudo, a NBC TSP 34 recomenda o mapeamento e a documentação dos processos que resultam na apuração dos custos. O Manual ora apresentado atende a essa recomendação ao consolidar, em um único instrumento, os critérios de classificação, apropriação e rateio adotados pela Câmara Municipal de Chapecó.

Diferentemente dos órgãos da administração direta responsáveis pela prestação de serviços públicos à população, as câmaras municipais exercem predominantemente funções legislativas, fiscalizatórias, deliberativas e de representação política. Essa natureza institucional confere características particulares aos seus processos de trabalho, cujos produtos, em grande parte, possuem natureza intangível e não são facilmente mensuráveis por unidades físicas tradicionais. Como consequência, surgem dúvidas quanto ao objeto de custeio mais adequado e à forma de mensurar os custos das atividades desenvolvidas, uma vez que não há consenso na literatura ou em normativos específicos sobre quais produtos legislativos devem servir de base para a apuração dos custos. A proposta do manual procura suprir uma lacuna metodológica existente nas câmaras municipais quanto à definição do que deve ser mensurado e de como essa mensuração deve ser realizada.

Considerando que o manual já foi finalizado com o auxílio do corpo técnico, a seguir é evidenciado o Plano de Implantação do sistema de custos:

Quadro 18 – Plano de implantação do sistema de custos

Etapa	Atividade	Responsável	Resultado esperado
1	Instituir equipe responsável pela gestão de custos	Presidência/Secretaria Geral	Equipe designada
2	Validar os centros de custos definidos no manual	Secretaria Geral e Contabilidade	Estrutura de centros aprovada
3	Configurar os centros de custos no sistema contábil	Contabilidade/TI	Centros cadastrados
4	Definir responsáveis pelo fornecimento das informações	Coordenadores dos departamentos	Fluxo de informações definido
5	Implantar a rotina mensal de coleta dos dados	Todos os departamentos	Dados disponíveis mensalmente
6	Realizar os ajustes previstos no modelo	Contabilidade	Base de custos preparada
7	Executar as apropriações diretas e os rateios	Contabilidade	Custos distribuídos
8	Gerar os relatórios gerenciais	Contabilidade/Controle Interno	Informações para decisão
9	Validar os resultados obtidos	Gestores	Ajustes necessários identificados
10	Iniciar monitoramento contínuo	Todos os envolvidos	Sistema operacional

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

O relatório técnico conclusivo consta em sua íntegra no Apêndice J deste trabalho.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal deste trabalho foi desenvolver uma proposta de estruturação e monitoramento de um sistema de gestão de custos para a Câmara Municipal de Chapecó-SC, consubstanciada na forma de um manual orientativo, de modo a subsidiar a tomada de decisão.

Os resultados demonstraram que é possível estruturar um sistema de custos compatível com a realidade do Poder Legislativo municipal por meio da identificação dos elementos de custos, definição dos centros de custos, adoção do custeio por absorção com departamentalização, estabelecimento de critérios de rateio, desenvolvimento de relatórios gerenciais e indicadores voltados ao apoio à tomada de decisão.

Contudo, diante da recorrente alternância da gestão, torna-se necessário adotar mecanismos que assegurem a continuidade dos processos. Nesse contexto, o registro sistematizado dos procedimentos, por meio de manuais, desempenha papel fundamental para preservar o conhecimento institucional e garantir a continuidade das atividades administrativas.

Os objetivos da pesquisa foram alcançados mediante a elaboração e validação do Manual de Informações de Custos da Câmara Municipal de Chapecó. A avaliação realizada pelos participantes indicou que o manual apresenta potencial para apoiar a tomada de decisão e contribuir para os processos administrativos, ao orientar a produção de informações de custos consideradas relevantes para a gestão da instituição. Cabe ressaltar que este trabalho não visa somente demonstrar os custos do ente, e sim fornecer diretrizes para uma implementação efetiva, demonstrando a estruturação dos processos e quais informações podem ser evidenciadas.

De modo geral, os resultados obtidos reforçam que a gestão pública não deve limitar suas análises a informações orçamentárias e financeiras tradicionalmente utilizadas: a contabilidade de custos permite evidenciar o efetivo consumo de recursos das atividades, departamentos e serviços entregues à sociedade, ampliando a capacidade informacional do ente. Nesse sentido, as informações de custos deixam de representar apenas um instrumento de atendimento às exigências normativas e passam a constituir um importante mecanismo de apoio ao planejamento, ao monitoramento, à tomada de decisão e ao fortalecimento da governança pública.

Ressalta-se, contudo, que a principal barreira para a implementação da gestão de custos na Câmara Municipal de Chapecó não é tecnológica ou contábil, mas cultural. Os requisitos previstos pela NBC TSP 34 já se encontram, em grande medida, presentes na instituição,

restando como desafio a institucionalização de uma cultura de utilização das informações de custos no processo decisório.

Como limitação deste estudo, pode-se observar o desenvolvimento de estudo de caso único, a partir da realidade da Câmara Municipal de Chapecó-SC, razão pela qual os processos devem ser adaptados à realidade de cada ente. Também se reconhece que determinados critérios de rateio adotados decorrem de escolhas fundamentadas na literatura, nas características institucionais do ente e das experiências em outros entes que já implementaram a mensuração dos custos, podendo ser revistos conforme a disponibilidade de novas informações ou o aprimoramento dos sistemas informatizados.

Outro ponto a ser destacado é que na etapa de validação do manual, não houve a participação do presidente. Considerando que esse ator possui responsabilidades relacionadas à gestão e à tomada de decisão, sua participação é importante, especialmente quando da aplicação ou replicação do manual, contribuindo para avaliar sua adequação às necessidades gerenciais e institucionais.

Além disso, embora o manual tenha sido validado qualitativamente pelos servidores, sua efetividade gerencial somente poderá ser plenamente avaliada após sua implementação e utilização contínua no processo decisório. O número reduzido de avaliadores e a ausência de outras perspectivas, como a da alta gestão, também pode ter restringido a avaliação.

Buscou-se aprofundar o estudo sobre contabilidade de custos para a tomada de decisão, com ênfase no levantamento e elaboração de relatórios que sejam úteis, em substituição à meros demonstrativos. A pesquisa buscou sanar dois desafios apontados pela literatura: o levantamento de relatórios possíveis de serem gerados e sua utilização para fins de análise e tomada de decisão.

Como sugestões para pesquisas futuras, recomenda-se a aplicação do modelo proposto em outros entes, especialmente em Câmaras Municipais, agregando a discussão sobre o tema. Também é oportuno o desenvolvimento de pesquisas que acompanhem e avaliem os impactos sobre o planejamento, o monitoramento, a transparência e a tomada de decisão. Sugere-se ainda, o desenvolvimento de pesquisas que aprofundem a definição de critérios de rateio dos custos indiretos, buscando avaliar, por meio de métodos quantitativos ou comparativos, quais bases de alocação representam com maior precisão o consumo efetivo dos recursos pelos diferentes departamentos. Estudos dessa natureza poderão reduzir a subjetividade dos processos de rateio e aumentar a confiabilidade das informações de custos utilizadas para fins gerenciais.

Por fim, recomenda-se a adoção da ferramenta Power Bi para apoio à tomada de decisão, em casos que não há sistemas instituídos, ou como complemento destes. O Power Bi permite a integração e organização de diversas fontes e apresenta os dados de modo dinâmico.

REFERÊNCIAS

ALONSO, Marcos. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 73, n. b, p. 127-152, 2022. DOI:[10.21874/rsp.v73.ib.8726](https://doi.org/10.21874/rsp.v73.ib.8726)

ALQUDAH, Obiedah Mohammad; MANSOR, Noorhayati; MOHD SALLEH, Safrul Izani. Difficulties in accounting system implementation for service costs in the public sector. *Cogent Business & Management*, v. 9, n. 1, 2022. Artigo 2150119. DOI: <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2150119>

ARAUJO, Victoria Moura de; RAUPP, Fabiano Maury. Crise fiscal, reformas administrativas e controle de custos na administração pública brasileira: um estudo sobre a produção de leis na Câmara Municipal de Florianópolis. **Desafio Online**, Campo Grande, v. 12, n. 2, p. 24-44, maio/ago. 2024. DOI: <https://doi.org/10.55028/don.v12i2.17973>.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.

BARROS, Ruben Silva; SIMÕES, Ana Maria Dias. Do custeio tradicional ao time-driven activity-based costing: revisão de literatura e sugestões de investigação futura. **Revista Iberoamericana de Contabilidad y Gestión**, v. XII, n. 24, p. 1-20, jul./dez. 2014. Disponível em: http://www.observatorio-iberoamericano.org/ricg/N%C2%BA_24/Ruben_Silva_y_Ana_Dias.pdf. Acesso em: 25 ago. 2025.

BORNIA, Antonio Cezar; ALEXANDRE LEITE, Maria Silene. Análise do indicador de custos do TCU no contexto de avaliação da eficiência das Instituições Federais de Ensino Superior. **ABCustos**, [S. l.], v. 18, n. 3, p. 24–54, 2023. DOI: [10.47179/abcustos.v18i3.724](https://doi.org/10.47179/abcustos.v18i3.724)

BRANDÃO, Isac de Freitas. Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Custos Aplicado ao Setor Público Brasileiro. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 84, p. 1-13, 2022. Disponível em: <https://www.crcerj.org.br/revista/index.php/pensarcontabil/article/view/1133>. Acesso em: 19 ago. 2025.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm . Acesso em: 29 nov. 2024.

BRASIL. **Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília – DF. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em 05 out.2024

BRASIL. **Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020**. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 6 nov. 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Decreto/D10540.htm. Acesso em: 27 abr. 2025.

BRASIL. **Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 23 dez. 1986. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D93872.htm. Acesso em: 16 set. 2025.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília – DF. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em 05 out.2024

BRASIL. **Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 17 mar. 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 16 set. 2025.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Informações do Sistema de Custos do Governo Federal: contabilidade de custos aplicada ao setor público**. 2. ed. Brasília, DF: Tesouro Nacional, 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/custos>. Acesso em: 17 out.2025

BUDDING, T.; VAN HELDEN, J. Editorial: Unraveling the use and non-use of accounting information by politicians. **Public Money & Management**, v. 42, n. 3, p. 137–139, 2022. DOI: <https://doi.org/10.1080/09540962.2022.2028467>.

CARNEIRO, Alexandre de Freitas; MITTMANN, Rosana Aparecida Almeida Correia; DE SOUZA, José Arilson; RODRIGUES, Sidney. Sistema de custos municipal: desafios, obstáculos e percepção no caso do município de Vilhena, Rondônia. **Revista Ambiente Contábil**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte - ISSN 2176-9036, [S. l.], v. 5, n. 2, p. 53–67, 2013. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/4151>. Acesso em: 17 set. 2025.

CARNEIRO JUNIOR, Moacir; SILVA, Wesley Vieira da; ROCHA, Daniela Torres da. Custos no serviço público: o sistema gerencial de custos do Exército. **ABCustos**, [S. l.], v. 7, n. 1, p. 118–138, 2012. DOI: [10.47179/abcustos.v7i1.167](https://doi.org/10.47179/abcustos.v7i1.167).

CARDOSO, Rircardo Lopes; AQUINO, André Carlos Busanelli de.; BITTI, Eugenio José da Silva. Reflexões para um framework da informação de custos do setor público brasileiro. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 45, n. 5, p. 1565–1586, 2011. DOI: [10.1590/S0034-76122011000500014](https://doi.org/10.1590/S0034-76122011000500014).

CARDOSO, Giuliano Passos; RODRIGUES, Evaldo César Cavalcante. Contabilidade pública gerencial: uma análise da informação de custos à luz da percepção dos gestores públicos. **Brazilian Business Review**, Espírito Santo, v. 21, n. 1, e20211158, 2024. DOI: <https://doi.org/10.15728/bbr.2021.1158.en>.

CÂMARA, Jéssica Maria Damião de Arruda; ALMEIDA, Mariana Rodrigues. Custeio por absorção com departamentalização: implementação em um instituto técnico de ensino. **Iberoamerican Journal of Industrial Engineering**, Florianópolis, v. 14, n. 28, 2023. Disponível em: <https://incubadora.periodicos.ufsc.br/index.php/IJIE/article/view/6243>. Acesso em: 10 ago. 2026.

CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ. **Lei Complementar nº 499, de 18 de dezembro de 2012**. Dispõe sobre o quadro geral de pessoal do Poder Legislativo municipal e dá outras providências. Chapecó: Câmara Municipal, 2012. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a2/sc/c/chapeco/lei-complementar/2012/49/499/lei-complementar-n-499-2012-dispoe-sobre-o-quadro-geral-de-pessoal-do-poder-legislativo-municipal-e-da-outras-providencias> Acesso em: 1 set. 2025.

CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ. Quem trabalha na Câmara. Disponível em: <https://cmc.sc.gov.br/pagina/quem-trabalha-na-camara> . Acesso em: 29 nov. 2024.

CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ. **Regimento Interno da Câmara Municipal de Chapecó**. Disponível em: <https://cmc.sc.gov.br/pagina/regimento-interno-da-camara>. Acesso em: 07 set. 2025.

CAVALCANTE, Pedro. Trends in Public Administration after Hegemony of the New Public Management. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 70, n. 2, p. 195-218, 2019. DOI: <https://doi.org/10.21874/rsp.v70i2.3212>.

CAVICHIOLO, Denize; DALL'ASTA, Denis; FIIRST, Clovis; BALDISSERA, Juliano Francisco. Fatores contingenciais que afetam a implementação do subsistema de informação de custos do setor público (SICSP) na percepção dos controllers e contadores municipais. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, [S. l.], v. 11, n. 2, p. 188–204, 2019. Disponível em: <https://asaa.emnuvens.com.br/asaa/article/view/380>. Acesso em: 16 set. 2025.

CHAPECÓ (SC). **Lei Orgânica do Município de Chapecó**. Chapecó, SC, 1990. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/lei-organica-chapeco-sc>. Acesso em: 18 abr. 2025.

CHAPECÓ(SC). **Lei nº 8.426, de 08 de dezembro de 2025**. Dispõe sobre a Lei Orçamentária Anual do Município de Chapecó, Estado de Santa Catarina, que estima a Receita e Fixa a Despesa para o Exercício de 2026. Disponível em: <https://leis.org/31rmx>. Acesso em 05 ago. 2026.

CONCÓRDIA (SC). **Lei nº 6.145, de 16 de dezembro de 2025**. Estima a receita e fixa a despesa do Município de Concórdia para o exercício de 2026. Disponível em: <https://www.cvc.sc.gov.br/proposicoes/pesquisa/0/1/0/50554>. Acesso em: 6 ago. 2026.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS (CNM). STN mantém cronograma do Siafic e pode prejudicar centenas de Municípios. Brasília: CNM, 2025. Disponível em: <https://cnm.org.br/comunicacao/noticias/com-sinalizacao-negativa-a-pedido-da-cnm-stn-mantem-cronograma-do-siafic-e-pode-prejudicar-centenas-de-municipios>. Acesso em: 15 ago. 2026.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC T 16.11 – Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público**. Disponível em: https://www.cofen.gov.br/wp-co/envios/2016/08/NBCT-16_1-a-16_11_Setor_P%C3%BAblico.pdf . Acesso em: 29 nov. 2024.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TSP 34 - Custos no Setor Público**. Brasília: CFC, 2021. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP34.pdf>. Acesso em: 4 out. 2024.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC n. 1.366, de 25 de novembro de 2011**. Dispõe sobre as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBC T 16.11). Disponível em: <https://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao-cfc-1366-2011.htm>. Acesso em: 16 set. 2025.

DE ARAÚJO, Celina Aureliano; CARNEIRO, Alexandre de Freitas; SANTANA, Alex Fabiano Bertollo. Sistemas de custos públicos: Entendimento e implantação nos municípios de Rondônia. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, [S. l.], v. 20, n. 2, p. 66–84, 2015. DOI: [10.12979/15009](https://doi.org/10.12979/15009)

DE SOUZA, Gabriel Jesus; DA SILVA, Maria Valesca Damásio de Carvalho; DE LIMA, Diana Vaz; RIBEIRO DA SILVA, Antonio Carlos. Fatores críticos de sucesso na implementação do sistema de custos no setor público federal. **ABCustos**, [S. l.], v. 19, n. 1, p. 53–78, 2024. DOI: [10.47179/abcustos.v19i1.718](https://doi.org/10.47179/abcustos.v19i1.718). Disponível em: <https://revista.abcustos.org.br/abcustos/article/view/718>. Acesso em: 2 abr. 2025.

DE SOUZA, Daniel Soares; CRUZ, José Elenilson; PIRES DE CARVALHO, Josué; SOUZA SILVA, Antônio Ytalo de. Dificuldades na implementação do custeio ABC nas empresas. **Revista Científica Acertte**, [S. l.], v. 3, n. 4, p. e34129, 2023. DOI: <https://doi.org/10.47820/acertte.v3i4.129>.

DOMINGOS, Fernando Deodato; AQUINO, André Carlos Busanelli de. Competências (não exercidas) das comissões de orçamento e finanças nas câmaras municipais. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 53, n. 6, p. 1161-1178, 2020. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-761220180441>.

DREHMER, Amanda Finck; RAUPP, Fabiano Maury; TEZZA, Rafael. Implantação de sistema de custos em prefeituras: o que dizem os contadores sobre as dificuldades e contribuições? **Revista da Universidade Vale do Rio Verde**, Três Corações, v. 15, n. 2, p. 449-463, 2017. DOI: [10.5892/ruvrd.v15i2.3354](https://doi.org/10.5892/ruvrd.v15i2.3354).

ELIAS, Zanoni dos Santos; ALBERTON, Luiz; RODRIGUES VICENTE, Ernesto Fernando; REBELLO, Marcos; COSTA BONIFÁCIO, Roseli Roseli. Rateio dos custos indiretos: Aplicação da análise de correlação e de regressão. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, [S. l.], v. 14, n. 2, p. 50–66, 2011. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/rcmccuerj/article/view/5528>.

FABRE, Valkyrie Vieira. Comportamento dos custos governamentais sob a ótica da teoria das finanças públicas. 2021. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Florianópolis, 2021. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/123456>. Acesso em: 17 set. 2025.

FALK, James Anthony. **Gestão de custos para hospitais: conceitos, metodologias e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2001.

FAUSTINO, Ádamo de Araújo. Sistema de custos da UFERSA: um estudo de caso da aplicabilidade do Sistema de Custos introduzido pelo Manual de Custos da UFERSA – MAC

UFERSA. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Mossoró, 2024. Disponível em: <https://profiap.org.br/wp-content/uploads/2025/03/ADAMO-DE-ARAUJO-FAUSTINO.pdf>. Acesso em: 13 out.2025.

FERNANDES, Elisangela Santos; BEZERRA FILHO, João Eudes. Subsistema de informação de custos no setor público: proposta de um modelo de mensuração e acumulação com base na contabilidade por competência. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, [S. l.], v. 9, n. 2, p. 204–223, 2016. Disponível em: <https://asaa.anpcont.org.br/asaa/article/view/244>. Acesso em: 19 oct. 2025.

FERREIRA, Jacqueline Benta; PETRI, Sérgio Murilo. Métodos de custeio na administração pública: estudo de caso na Polícia Militar de Santa Catarina (PMSC). **Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão**, Ibirama, v. 7, n. 12, p. 16–30, 2018. DOI: [10.5965/2316419007102018016](https://doi.org/10.5965/2316419007102018016)

FREITAS, A. G. de R.; SILVA JÚNIOR, A. da; FERREIRA, D. dos R.; SILVA, J. R. da. Evidenciação dos custos dos serviços educacionais: estudo de caso de órgão setorial de determinada capital de um estado brasileiro. **Journal of Accounting Management Economics and Sustainability**, [S. l.], v. 2, n. 2, p. 72–88, 2025. Disponível em: <https://periodicojames.com.br/index.php/james/article/view/35>. Acesso em: 5 ago. 2026.

FREITAS FILHO, Roberto Carvalho de Oliveira; JUNIOR, Antonio Erivando Xavier; MEDEIROS, Kerginaldo Nogueira de; JÚNIOR, Sebastião de Moraes. Custos no setor público: uma proposta de implantação do sistema de custos da Universidade Federal Rural do Semi-Árido. **Aracê**, [S. l.], v. 6, n. 4, p. 14269-14283, 2024. DOI: [10.56238/arev6n4-190](https://doi.org/10.56238/arev6n4-190).

GALLO, Rosângela Peixoto; ALEMÃO, Márcia Mascarenhas; VIEIRA, Adriane; SILVA, Karla Rona da; CURSINO, Adélia Marina de Campos; ANDRADE, Cynthia Carolina Duarte. A experiência de implantação da gestão de custos em hospitais de Minas Gerais vinculados ao Projeto OtimizaSUS. **Revista Contemporânea**, [S. l.], v. 4, n. 10, p. e6357, 2024. DOI: [10.56083/RCV4N10-203](https://doi.org/10.56083/RCV4N10-203)

GARCÍA-FÉNIX, Manuel J.; GONZÁLEZ-GONZÁLEZ, José M. Barreras a la implantación del Coste Efectivo en la administración local española. **Revista Española de Financiación y Contabilidad**, v. 50, n. 1, p. 1–38, 2020. DOI: <https://doi.org/10.1080/02102412.2019.1705088>.

GIBBON, Artur Roberto de Oliveira; PORTO, Joyce Alves; CALDAS, Daniele Mendes; MACHADO, Débora Gomes. Aplicação do custeio baseado em atividade (ABC) no setor governamental: um estudo de caso aplicado ao almoxarifado da câmara municipal de Rio Grande/RS. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, [S. l.], Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1218>. Acesso em: 16 set. 2025.

GIL, António Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GUMIER, Eliane Lucareli; RIBEIRO, Livia Maria de Pádua; RAAD, Lucélia Viviane Vaz. Uma análise dos fatores que influenciam a implantação e utilização do sistema de informação de custos no setor público (SICSP) na percepção dos controllers e contadores municipais de

Minas Gerais. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, [S. l.], v. 27, n. 3, p. 100–118, 2023. DOI: [10.12979/rcmccuerj.v27i3.59489](https://doi.org/10.12979/rcmccuerj.v27i3.59489).

HAMBLIN, Richard; PLIMMER, Geoff. Instability in New Zealand's Public Sector. **Policy Quarterly**, v. 19, n. 4, 2023. DOI: <https://doi.org/10.26686/pq.v19i4.8573>

HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004. 2 v.

IBGE. **Cidades e Estados: Chapecó - SC**. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sc/chapeco/pa>. Acesso em: 30 nov.2024

INGLOT, Magdalena. Enhancing efficiency in local governments: a comprehensive cost accounting model for optimized service management. **European Research Studies Journal**, v. XXVII, n. 3, p. 529-552, 2024. DOI: <https://doi.org/10.35808/ersj/3446>

KAPLAN, Robert S.; COOPER, Robin. **Custo e desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo**. Futura, 1998.

KLINK, Jos; BUDDING, Tjerk. Antecedentes e uso de sistemas de contabilidade de custos em agências executivas holandesas. **Public Money & Management**, 25 mar. 2025. DOI: <https://doi.org/10.1080/09540962.2025.2478177>

KORYTNYK, Lillya. Improving public sector entities reporting in terms of transparency of the budget process. **Nauk. pr. NDFI**, n. 1, p. 101-110, 2021. DOI: <https://doi.org/10.33763/npndfi2021.01.101>.

KUROKI, Makoto; MOTOKAWA, Katsuhiko. Do non-financial performance and accrual-based cost information affect public sector budgeting?. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, [s. l.], v. 34, n. 6, p. 95-116, 2022. DOI: <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-03-2021-0056>.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Porto Alegre: Boookman, 2001.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEONE. George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo:Atlas, 1997.

LEONE, George Sebastião Guerra; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Os 12 mandamentos da gestão de custos**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

LEPSCH, Miriam Assunção de Souza; ANTUNES, Maria de Lourdes dos Santos; DINIZ, Leonardo Pereira Peon. A contabilidade de custos no setor público brasileiro: uma análise normativa de sua implementação. **Contabilidad y Auditoría**, n. 57, año 29, jun. 2023. DOI: [10.56503/Contabilidad_y_Auditoria/Nro.57\(29\)/2699](https://doi.org/10.56503/Contabilidad_y_Auditoria/Nro.57(29)/2699)

LYNN, Mary R. Determination and quantification of content validity. *Nursing Research*, Philadelphia, v. 35, n. 6, p. 382-385, nov./dez. 1986. DOI: <https://doi.org/10.1097/00006199-198611000-00017>.

LOVATO, Ederson Luiz; OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; GUIMARÃES, Inácio Andruski; CATAPAN, Anderson. Sistemas de Informações de Custos no Setor Público no Brasil: uma análise da percepção dos usuários sob o enfoque da gestão governamental. **GCG – Revista de Gestão, Competitividade e Governança**, v. 10, n. 1, 2016. DOI: [10.3232/GCG.2016.V10.N1.01](https://doi.org/10.3232/GCG.2016.V10.N1.01).

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 791-820, 2010. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000400003>

MALDONADO, Thiago Vargas; LEANDRO, Késia Gonçalves; SILVA, Vanderléia Aparecida da; OLIVEIRA, Flávio Amaral. Sistema de Informação de Custos Aplicado no Setor Público da Prefeitura de Tangará da Serra – MT. In: CONGRESSO DE CONTABILIDADE 2015: Congresso UFSC de Controladoria e Finanças; Congresso de Iniciação Científica em Contabilidade; Congresso Iberoamericano de Contabilidade e Gestão, 6., 9., 2015, Florianópolis. Anais [...]. Florianópolis: UFSC, 2015. Disponível em: <<https://ccn--ufsc-cdn.s3.am.com/6CCF/5.pd>>. Acesso em: 29 nov. 2024.

MARTA FILHO, José; OLIVEIRA, Sandra Regina Ramos de; OLIVEIRA, Wdson de; SANTOS, Maria de Lourdes C. S. Importância da contabilidade gerencial e dos sistemas de informações para as empresas. **Revista Científica do Centro Universitário de Araras “Dr. Edmundo Ulson”**, v. 11, 2015. DOI: [10.18762/1982-4920.20150017](https://doi.org/10.18762/1982-4920.20150017)

MARTINHO, Márcio Rezende. Custos no setor público: NBC TSP 34. [S. l.]: Amazon Kindle Direct Publishing, 2024.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, José; ROSA, Fabrícia. Gestión de costos en la administración pública: un estudio de caso en el Cuerpo de Bomberos Militar de Maranhão. **Contaduría Universidad de Antioquia**, Medellín, p. 57-79, 12 mar. 2016. DOI: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.26127>

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MAUSS, Cesar Volnei.; SOUZA, Marcos Antônio de. **Gestão de custos aplicada ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental**. São Paulo: Atlas, 2008.

MESSIAS, Diego; FERREIRA, Júlio César.; SOUTES, Dione Olesczuk. Gestão de custos no setor público: um panorama de experiências internacionais. **Revista do Serviço Público**, [S. l.], v. 69, n. 3, p. 585-604, 2018. DOI: [10.21874/rsp.v69i3.2961](https://doi.org/10.21874/rsp.v69i3.2961)

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

MEINCHEIM, Graziela Luiza; RAUPP, Fabiano Maury; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Estágio do Sistema de Informação de Custos do Poder Executivo dos Estados Brasileiros e Iniciativas para o Atendimento à NBC TSP 34. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 17, n. 1, 2023. DOI: <https://doi.org/10.9771/rcufba.v17i1.58391>.

MEINCHEIM, Graziela Luiza; RAUPP, Fabiano Maury; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Padrões e diretrizes dos sistemas de informação de custos de estados brasileiros à luz da NBC TSP 34. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 25, 2026. DOI: <https://doi.org/10.16930/2237-766220253737>.

MOHR, Zachary. T.; RAUDLA, Ringa.; DOUGLAS, James. W. Comparing cost accounting use across European countries: the role of administrative traditions, NPM instruments, and fiscal stress. **Public Administration Review**, v. 81, p. 299-307, 2021. DOI: <http://doi.org/10.1111/puar.13162>.

MONTEIRO, Renato Pereira; PINHO, Joaquim Carlos da Costa. Percepções de especialistas sobre o processo de mudança na Contabilidade de Custos no Setor Público do Brasil. **ABCustos**, [S. l.], v. 12, n. 1, p. 106–136, 2017. DOI: [10.47179/abcustos.v12i1.424](https://doi.org/10.47179/abcustos.v12i1.424).

MOURA, Herval da Silva. O Custeio por Absorção e o Custeio Variável: Qual seria o melhor método a ser adotado pela empresa? *Sitientibus*, [S. l.], n. 32, 2022. DOI: [10.13102/sitientibus.vi32.7924](https://doi.org/10.13102/sitientibus.vi32.7924).

MUSGRAVE, Richard A. **The theory of public finance: a study in public economy**. 1959. McGraw-Hill.

MUSGRAVE, Richard A. Public finance and three branch model. **Journal of Economics and Finance**, 32, 334–339. 2008. <https://doi.org/10.1007/s12197-008-9044-4>

MUSILOVSKYI, Ihor. State management of organizational change in the public sector: essence, content and features. **Coordinates of Public Administration**, [S. l.], n. 1, p. 464–479, 2025. DOI: <https://doi.org/10.62664/cpa.2025.01.22>.

NASCIMENTO, Francisco Paulo do. **Metodologia da pesquisa científica: teoria e prática – como elaborar TCC**. Brasília: Thesaurus, 2016.

OLIVEIRA, João Leandro Cássio de; SILVA, Willian Rodrigues da. Uma proposta de rateio e identificação da composição do custo aluno na modalidade ead e presencial voltado para os institutos federais. **Revista Filosofia Capital - ISSN 1982-6613**, [S. l.], v. 21, n. 27, p. e583, 2025. DOI: [10.51497/rfc.v21n27-010](https://doi.org/10.51497/rfc.v21n27-010)

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **O Paradoxo da Utilização do Método de Custeio: Custeio Variável por Absorção**. Revista CRC-SP, ano 4, n. 12, p.42-58, jun. 2000.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso básico gerencial de custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006.

PAULILO, M. A. S. A pesquisa qualitativa e a história de vida. **Serviço Social em Revista**, Londrina, v. 2, n. 2, p. 135-148, jul./dez. 1999.

PLATT NETO, Orion Augusto; CRUZ, Flávio. da. NBC T 16.11 versus NBC TSP 34: As principais mudanças nas normas brasileiras de contabilidade sobre custos no setor público. **Revista Brasileira de Contabilidade**, 258, 71–85, 2022.

RAMOS, André Luiz Magalhães; LEONE, Rodrigo José Guerra; SOUZA, Lielda Amaral de; CRUZ, Vera Lúcia; FÉLIX JÚNIOR, Luiz Antônio. Gestão de custos aplicada ao setor público: percepções de gestores e contadores no IFRN. **Desenvolve Revista de Gestão do Unilasalle**, v. 9, n. 3, p. 318-337, 2020. DOI: <https://doi.org/10.18316/desenv.v9i3.5656>

RAUPP, Fabiano Maury. Gestão de custos no Legislativo Municipal por meio do custeio por absorção: um estudo de caso. **Pensar Contábil**, v. 11, n. 43, 2009. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/81>. Acesso em: 16 set. 2025.

RAUPP, Fabiano Maury. Proposta de implementação do custeio baseado em atividades no Legislativo Municipal. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 48, p. 23-30, set./dez. 2010. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/view/824/813>. Acesso em: 16 set. 2025.

RAUPP, Fabiano Maury. Gestão de Custos no Legislativo Municipal como Instrumento de Prestação de Contas: Um Comparativo entre o Custeio por Absorção e o Custeio Baseado em Atividades. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 16, n. 59, 1 jul. 2011. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/3701>. Acesso em: 8 nov. 2024.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 76-97.

RAUPP, Fabiano Maury; CRISPIM, Cláudia Hernandez; ALMEIDA, Éder da Silveira de. Gestão de custos hospitalares por meio do custeio por absorção: o caso da Maternidade Carmela Dutra. **Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 2, n. 1, p. 120-133, out./dez. 2007. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontabeis/article/download/7737/7823>. Acesso em: 23 set. 2026. Acesso em: 10 set. 2026.

REIS, Luciano Gomes dos; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin. An analysis of the process of change in accounting at a local government from the perspective of the critical theory. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 7, n. 3, set./dez. 2017. DOI: <https://doi.org/10.18028/rgfc.v7i3.3695>

REZENDE, Fernando; CUNHA, Alexandre; BEVILACQUA, Rafael. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração**

Pública, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 959-992, 2010. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000400009>.

ROCHA, Antônio Carlos. Accountability na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília-DF, v. 14, n. 2, 2011. Disponível em: <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/314>. Acesso em: 21 dez. 2025.

ROSA, Fabrícia Silva da; SILVA, Luana Caroline; SOARES, Sandro Vieira. Aspectos de convergencia contable en el sector público: un enfoque sobre la implementación del sistema de costos según la percepción de los contadores municipales del estado de Santa Catarina. **Contabilidad y Negocios**, [S. l.], v. 10, n. 19, p. 27–42, 2015. DOI: [10.18800/contabilidad.201501.002](https://doi.org/10.18800/contabilidad.201501.002)

ROSA, Fabrícia Silva da; CARVALHO, Marcia Vasconcellos. Gestão de custos: estudo sobre o uso e a implementação de sistemas de custos em prefeituras do Estado do Rio de Janeiro. **Revista Síntese**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 1, p. 126–149, 2024. DOI: <https://doi.org/10.70690/aesv5w04>

ROGOŠIĆ, Andrijana. Public Sector Cost Accounting and Information Usefulness in Decision-making. **Public Sector Economics - submission site**, [S. l.], v. 45, n. 2, p. 209–227, 2021. DOI: [10.3326/pse.45.2.2](https://doi.org/10.3326/pse.45.2.2).

SABINA, Vezure Oana. Public Finance Functions. Analele Universității “Constantin Brâncuși” din Târgu Jiu, **Seria Economie**, (3), 221-231. 2011. Disponível em: https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2011-03/28_OANA_SABINA_VEZURE.pdf. Acesso em 16 set. 2025.

SÁNCHEZ, María Beatriz González; SAMPEDRO, Ernesto López Valeiras; CONDE, Jacobo Gómez; GONZÁLEZ, Estefanía Rodríguez. Análisis de las obligaciones en materia de cálculo de costes en las administraciones públicas españolas. **Cuadernos de Contabilidad**, [S. l.], v. 13, n. 32, 2012. Disponível em: <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/3897>. Acesso em: 22 jan. 2026.

SANTOS, Levi Machado dos; ANDRADE, Adriano Mello de; AZEVEDO, Magno Santana. A importância da implementação do sistema de custos no setor público. **Revista Foco: Interdisciplinary Studies**, v. 17, n. 12, 2024. DOI: <https://doi.org/10.54751/revistafoco.v17n12-042>.

SANTOS, Lyndon Jhonson Soares dos; VASCONCELOS, Ana Lucia Fontes de Souza; LAGIOIA, Umbelina Cravo Teixeira; LIBONATI, Jeronymo José; SANTOS, Joebson Maurilio Alves dos; VIEIRA, Amanda Aires. Nova Gestão e Governança Pública: Uma Revisão Sistemática da Literatura sobre suas perspectivas teóricas. **Revista Políticas Públicas & Cidades**, [S. l.], v. 14, n. 2, p. e1732, 2025. DOI: [10.23900/2359-1552v14n2-23-2025](https://doi.org/10.23900/2359-1552v14n2-23-2025)

SECCHI, Leonardo; MACHADO, Luciane Beiro de Souza. Administração Pública Municipal no Oeste Catarinense: uma Análise de Indicadores Político-Institucionais. **Revista Catarinense de Economia**, v. 25, n. 41, 2021. DOI: <https://doi.org/10.46699/rce.v25i41.5661>.

SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL. **Portaria n. 157, de 09 de Março de 2011.** Disponível em: <https://thot-arquivos.tesouro.gov.br/publicacao-anexo/8115>. Acesso em: 16 set.2025.

SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL. **Portaria n. 716, de 24 de Outubro de 2011.** Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:117. Acesso em: 16 set.2025.

SILVA, Giseli Pereira Sarmiento da; BEHR, Ariel. Cost information needs for Brazilian local politicians' decision-making. **Public Money & Management**, p. 1-11, 2025. DOI: [10.1080/09540962.2025.2455142](https://doi.org/10.1080/09540962.2025.2455142).

SILVA, Ademilsom Marques da; MIRANDA, Ronaldo Leão de. Implantação do Sistema de informação de custos no setor público: Percepção dos contadores públicos do estado de Rondônia. **Revista Estudo & Debate**, Lajeado, RS, v. 29, n. 4, 2022. DOI: [10.22410/issn.1983-036X.v29i4a2022.3223](https://doi.org/10.22410/issn.1983-036X.v29i4a2022.3223)

SILVA, Cleiton Rodrigo Buarque; SILVA, Valdemir da; GUEDES, Kleber Luis Alves; COSTA, Carlos Everaldo; CAVALCANTE, Paulo Sérgio. Departamentalização dos custos na atividade hoteleira: Apuração do custo da diária sob a ótica do custeio por absorção. **ABCustos**, [S. l.], v. 15, n. 2, p. 114–139, 2020. DOI: [10.47179/abcustos.v15i2.567](https://doi.org/10.47179/abcustos.v15i2.567)

SILVA, Edna Lucia; MENEZES, Estera Muszkat. Metodologia de pesquisa e elaboração de dissertação. 2. ed. Florianópolis: UFSC; PPGE; LED, 2001.

SILVA, Maurício Dias da; VIDAL, Josep Pont ; ELIAS, Leila Márcia Sousa de Lima. Gestão de custos na educação superior pública: análise das IFES do Pará. **Revista de Gestão e Secretariado**, [S. l.], v. 15, n. 12, p. e4528, 2024. DOI: [10.7769/gesec.v15i12.4528](https://doi.org/10.7769/gesec.v15i12.4528).

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOARES, Cristiano Sausen; PARCIANELLO, Eliandra. A implantação de sistemas de custos no setor público: buscando ações inovadoras a partir de um diagnóstico dos municípios da região central do RS. **Revista GESTO: Revista de Gestão Estratégica de Organizações**, Santo Ângelo, v. 6, n. 1, p. 2-19, jan./jun. 2018. DOI: <http://dx.doi.org/10.31512/rg.v6i1.2247>.

SÖTTE, Ari; SILVA, Marcelo; REICHERT, Selma Hahn. Sistemas de custeio na administração pública municipal: uma aplicação da gestão de custos na Secretaria Municipal da Agricultura e Meio Ambiente de São João do Oeste – SC. **ABCustos**, [S. l.], v. 5, n. 2, p. 70–93, 2010. DOI: [10.47179/abcustos.v5i2.108](https://doi.org/10.47179/abcustos.v5i2.108)

SOUSA, Hosana Maria da Silva; BEZERRA, Francisco Antonio. Comportamento assimétrico dos custos no setor público. **Revista Gestão & Tecnologia**, v. 23, n. 3, p. 62-84, 2023. DOI: [10.20397/2177-6652/2023.v23i3.2200](https://doi.org/10.20397/2177-6652/2023.v23i3.2200)

SOUZA, Enio Alves de; RODRIGUES, Evaldo Cesar Cavalcante . Usabilidade dos sistemas de custos no Setor Público Federal. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, [S. l.], v. 21, p. e3224, 2022. DOI: [10.16930/2237-766220223224](https://doi.org/10.16930/2237-766220223224).

SOUZA, Paulo Vitor Souza de; PRAIA JÚNIOR, Othilio Garcia. Custos indiretos e rateio: um estudo de caso em uma entidade hospitalar do Pará. **Conexões**, v. 7, n. 2, 2019. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.18542/conexoes.v7i2.17299>

SUN, Yanshuo; GONG, Hengye; GUO, Qianwen; SCHONFELD, Paul; LI, Zhongfei.. Regulando um monopólio de transporte público com base em informações de custos assimétricas. **Transportation Research Part B: Methodological**, v. 139, p. 496–522, 2020. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.trb.2020.07.009>

SZOLNO, Olga. Cost accounting as a set of instruments for performance budgeting in local government units. **European Research Studies Journal**, v. 27, n. 1, p. 302-331, 2024. Disponível em: <https://www.um.edu.mt/library/oar/handle/123456789/120667>. Acesso em: 13 ago. 2025.

TAMULEVIČIENĖ, Daiva; MACKEVIČIUS, Jonas; LIUBINAITĖ, Ermina. Peculiarities of the use of indirect costs allocation method, based on the assignment of indirect costs to departments. **Accounting Theory and Practice**, Vilnius: Vilnius University Press, v. 25, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.15388/batp.2022.42>

TORRENS, Antonio Carlos. A atividade legislativa municipal e sua efetividade. **Revista NEP - Núcleo de Estudos Paranaenses da UFPR**, [S. l.], v. 4, n. 1, p. 128–163, 2018. DOI: [10.5380/nep.v4i1.60218](https://doi.org/10.5380/nep.v4i1.60218).

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Acórdão de Relação 1078/2004 – Segunda Câmara. Relator: Lincoln Magalhães da Rocha. Sessão de 24/06/2004. Disponível em: <https://pesquisaapps.tcu.gov.br/#/acordaos/1078/2004>. Acesso em: 30 set. 2025.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

WAHAB, Ainol Basirah Abdul; MOHAMAD, Muslim Har Sani; SAID, Julia Mohd. The implementation of activity-based costing in the Accountant General's Department of Malaysia. **Asian Journal of Accounting and Governance**, v. 9, p. 125-138, 2018. DOI: <http://dx.doi.org/10.17576/AJAG-2018-09-06>

ZAMIL, Md HASAN.; MOHIUDDIN, Mohammad; HASAN MAMUN, Md. Nur. Business intelligence systems in finance and accounting: a review of real-time dashboarding using Power BI & Tableau. **American Journal of Scholarly Research and Innovation**, [S. l.], v. 3, n. 2, p. 52–79, 2024. DOI: <https://doi.org/10.63125/fy4w7w04>.

APÊNDICE A - COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA - CEP/UFFS

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO (TCLE)

GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: DIRETRIZES PARA A IMPLEMENTAÇÃO E MONITORAMENTO NA CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ

CAAE:

NÚMERO DO PARECER DE APROVAÇÃO CEP/UFFS:

DATA DE APROVAÇÃO DO PROJETO NO CEP:

Prezado participante,

Você está sendo convidado(a) a participar da pesquisa, **GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: DIRETRIZES PARA A IMPLEMENTAÇÃO E MONITORAMENTO NA CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ**, desenvolvida por **LETÍCIA CARMEN BURCHARDT**, discente do Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional (PROFIAP) da Universidade Federal da Fronteira Sul, Campus de Chapecó, sob coordenação do Prof. Dr. Ari Söthe.

O objetivo central do estudo é demonstrar, por meio de um manual orientativo, como pode ser organizado um sistema de gestão de custos que viabilize o fornecimento de dados para a tomada de decisão na Câmara Municipal de Chapecó-SC.

O convite à participação nesta pesquisa decorre da pertinência do grupo ao qual o participante pertence, considerando os objetivos do estudo. A sua participação não é obrigatória, podendo assim decidir se deseja ou não participar, como também desistir no momento que tiver vontade sem nenhuma penalização. Desta forma, a sua participação é muito importante para a elaboração da pesquisa. Você não receberá remuneração e nenhum tipo de recompensa nesta pesquisa, sendo sua participação voluntária.

Nesse sentido, você terá garantia, confidencialidade e a privacidade das informações prestadas. Qualquer dado que possa identificá-lo será omitido na divulgação dos resultados da pesquisa e o material armazenado em local seguro. Ainda a sua participação consistirá em responder perguntas de uma entrevista semiestruturada. O tempo de duração da entrevista é de aproximadamente 1 (uma) hora. A entrevista será gravada somente para a transcrição das informações e somente com a sua autorização. Assinale a seguir conforme sua autorização:

☐ Autorizo gravação ☐ Não autorizo gravação

O acesso aos dados será restrito ao pesquisador e ao orientador. A participação na pesquisa poderá causar riscos como a dificuldade nas respostas, no entanto, estes poderão ser minimizados por meio do contato direto a qualquer tempo com o pesquisador. Complementa-se como possíveis riscos à segurança no armazenamento dos dados obtidos. Para evitar esses riscos, após a organização dos dados as respostas serão eliminadas dos arquivos. Caso se sentir constrangido em responder parte ou totalmente o questionário, você poderá deixar de responder certas questões ou também deixar de responder o questionário como um todo. Caso algum risco de segurança e armazenamento se concretize, os respondentes e a Universidade Federal da Fronteira Sul serão comunicados imediatamente, a pesquisa interrompida e dados imediatamente eliminados.

Os benefícios decorrentes da participação na pesquisa são de natureza indireta, consistindo na contribuição para a produção de conhecimento científico e para o aprimoramento das práticas de gestão e controle no âmbito da administração pública, especialmente no contexto do Poder Legislativo Municipal. Ao final do estudo os respondentes que desejarem receberão os resultados por meio de e-mail. Os resultados serão divulgados em eventos e em forma de Dissertação disponibilizado na biblioteca (virtual) da Universidade Federal da Fronteira Sul.

Caso concorde em participar, uma via deste termo ficará em seu poder e a outra será entregue ao pesquisador. Desde já agradecemos sua participação.

Número do Parecer de aprovação no CEP/UFS:

Data de Aprovação:

Chapecó, SC, ____ de _____ de 2026.

Assinatura do Pesquisador Responsável: _____

Contato profissional com o(a) pesquisador(a) responsável:

Tel: (49)3361-1411

E-mail: leticia.burch@estudante.uffs.edu.br

Endereço para correspondência: Rua Marechal Bormann nº320E, Centro, Chapecó-SC, CEP:89802-120

Em caso de dúvida quanto à condução ética do estudo, entre em contato com o Comitê de Ética em Pesquisa da UFS:

Telefone: (055) 49- 2049-3745

E-mail: cep.uffs@uffs.edu.br

Endereço para correspondência: Universidade Federal da Fronteira Sul/UFFS - Comitê de Ética em Pesquisa da UFFS, Rodovia SC 484 Km 02, Fronteira Sul, CEP 89815-899 Chapecó - Santa Catarina – Brasil)

Declaro que entendi os objetivos e condições de minha participação na pesquisa e concordo em participar.

Nome completo do (a) participante: _____

Assinatura: _____

APÊNDICE B -ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA – GESTORES

Título da pesquisa: Gestão de custos no setor público: diretrizes para a implementação e monitoramento na Câmara Municipal de Chapecó -SC.

Objetivo da entrevista: Propor um modelo de gestão de custos que oriente a identificação, a operacionalização e o monitoramento das informações de custos necessárias ao apoio à tomada de decisão na Câmara Municipal de Chapecó-SC.

1. Poderia descrever sua função atual na Câmara Municipal e indicar quais decisões administrativas ou gerenciais fazem parte da sua rotina de trabalho?

2. Atualmente, em quais situações você utiliza informações sobre despesas ou custos para tomar decisões administrativas? Essas informações são suficientes para apoiar essas decisões?

3. Você consegue identificar decisões que hoje são tomadas com base em informações limitadas e que poderiam ser mais bem fundamentadas caso houvesse informações de custos mais organizadas ou acessíveis? Poderia citar exemplos?

4. Que tipo de informação de custos você considera mais relevante para apoiar a gestão da Câmara Municipal?

5. Há algum aspecto relacionado à gestão, ao uso de informações ou à organização administrativa da Câmara que você considera relevante e que não foi abordado nas perguntas anteriores?

APÊNDICE C - VALIDAÇÃO DO MANUAL DE PROCEDIMENTOS: GESTÃO DE CUSTOS NA CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ

Formulário de coleta de percepções sobre o Manual de Gestão de Custos na Câmara Municipal de Chapecó, baseado no roteiro de validação da pesquisa para validação de conteúdo e de usabilidade potencial.

Orientação ao participante

Nesta etapa, solicita-se que realize a leitura integral do Manual de Informações de Custos da Câmara Municipal de Chapecó-SC. Após a leitura, responda às questões considerando sua percepção quanto à clareza, organização, coerência, aplicabilidade e possíveis sugestões de aperfeiçoamento. Sempre que achar necessário, retorne ao Manual.

Não existem respostas certas ou erradas. O interesse da pesquisa é conhecer sua opinião para aperfeiçoar o manual.

Identificação e contexto

1. Cargo: _____

2. Qual sua experiência em gestão de custos?

☐ Nenhuma

☐ Inicial

☐ Intermediária

☐ Tenho muito conhecimento e/ou trabalhei com gestão de custos.

Avaliação do Manual

3. O objetivo geral do manual está claramente apresentado e é de fácil compreensão?

☐ Sim

☐ Não

☐ Parcialmente

4. As instruções e orientações descritas ao longo do manual são claras e compreensíveis para quem atua na rotina administrativa da Câmara?

☐ Discordo totalmente

☐ Discordo

☐ Neutro

☐ Concordo

☐ Concordo totalmente

5. Há trechos ou conceitos que, em sua percepção, demandariam maior detalhamento ou simplificação? Quais?

6. A estrutura do manual (sequência dos tópicos, organização dos capítulos e fluxos apresentados) é lógica e facilita a compreensão dos procedimentos? Tem alguma sugestão de alteração ou melhoria?

7. Existe coerência entre os objetivos propostos e os procedimentos efetivamente descritos no manual?

☐ Sim

☐ Não

☐ Parcialmente

8. Você identificou repetições, lacunas ou inconsistências ao longo do texto? Em que pontos?

9. Na sua avaliação, os procedimentos descritos estão alinhados às normas legais, contábeis e administrativas aplicáveis à Câmara Municipal? Há algum ponto de melhoria?

10. O manual dialoga adequadamente com a realidade institucional (sistemas, responsabilidades e rotinas)? Justifique sua resposta, indicando eventuais adequações necessárias.

11. Os procedimentos descritos no manual são exequíveis na prática, considerando os recursos disponíveis na Câmara Municipal? Justifique sua resposta, destacando os principais facilitadores e eventuais limitações.

12. O manual poderia ser utilizado como referência efetiva para orientar a implementação ou aprimoramento da gestão de custos na Câmara?

☐ Sim, com certeza

☐ Possivelmente

☐ Não

13. Em sua opinião, quais informações geradas pelo sistema de custos seriam mais relevantes para apoiar a tomada de decisão ou auxiliar os trabalhos internos?

14. Que ajustes, inclusões ou exclusões você sugere para tornar o manual mais claro, útil ou aplicável?

15. Caso deseje, utilize este espaço para apresentar outras observações que considere relevantes.

APÊNDICE D

1

DECLARAÇÃO DE CIÊNCIA E CONCORDÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES ENVOLVIDAS

Esclarecimentos

Esta é uma solicitação de autorização para uso de documentos institucionais na pesquisa intitulada **“Gestão de custos no setor público: análise a partir da experiência de um Poder Legislativo Municipal”** a ser realizada na Câmara Municipal de Chapecó, pela pesquisadora Letícia Carmen Burchardt, mestranda do programa de Mestrado Profissional em Administração Pública (PROFIAP) da Universidade Federal da Fronteira Sul, que tem como objetivos principais a proposição de um modelo para implementação e monitoramento dos custos que auxilie a tomada de decisão na Câmara Municipal de Chapecó - SC, e utilizará a seguinte metodologia: utilização de dados primários (entrevistas) e secundários (sistemas e relatórios da Câmara, 2020–2025) para identificar componentes de custos, analisar seu impacto no desempenho e validar um manual de gestão de custos junto aos agentes públicos. Assim sendo, solicitamos sua colaboração, no sentido de autorizar o acesso e utilização de dados constantes no portal da transparência e sistemas internos (Sistema Pública, Sênior, Cittá) da Câmara, pela pesquisadora responsável.

Salientamos que os dados coletados serão mantidos em sigilo e utilizados tão somente para realização deste estudo. Serão tomadas também as seguintes precauções para que não haja danos aos documentos ou pessoas: anonimização de dados pessoais, acesso restrito aos dados originais.

Os dados coletados serão guardados no computador pessoal da pesquisadora, sob sua responsabilidade e a divulgação dos resultados será feita de forma a não identificar diretamente os participantes.

Toda dúvida que tiver a respeito desta pesquisa, poderá ser sanada diretamente pela pesquisadora responsável.

Documento assinado digitalmente
 LETICIA CARMEN BURCHARDT
Data: 23/09/2025 14:29:47-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Assinatura da pesquisadora

Consentimento para uso de documentos institucionais

Por ter sido informado verbalmente e por escrito sobre os objetivos e metodologia desta pesquisa, concordo em autorizar o manuseio e a utilização dos documentos institucionais supracitados.

O descumprimento desses condicionamentos assegura-me o direito de retirar minha anuência a qualquer momento da pesquisa.

Chapecó, SC, 23 de setembro de 2025.

CLAIMAR CESAR DE
CONTO:79934420953

Assinado de forma digital por CLAIMAR
CESAR DE CONTO:79934420953
Dados: 2025.09.29 13:54:16 -03'00'

Assinatura do responsável pela instituição

APÊNDICE E - ESTRUTURA DE COMPATIBILIZAÇÃO GERENCIAL DOS ELEMENTOS DE CUSTOS UTILIZADOS NO MODELO

O presente apêndice apresenta a estrutura operacional consolidada utilizada na compatibilização, classificação gerencial e apropriação dos elementos de custos empregados no modelo proposto para a Câmara Municipal de Chapecó-SC.

A matriz foi construída a partir da integração de informações provenientes de registros orçamentários, patrimoniais, administrativos e controles internos institucionais, contemplando critérios específicos de apropriação, ajustes gerenciais e procedimentos de distribuição dos custos aos respectivos centros de custos. Considerando a elevada extensão operacional da base construída, optou-se pela apresentação consolidada das estruturas de classificação, critérios de apropriação e distribuição dos elementos de custos utilizados na operacionalização do modelo.

Quadro E1 – Matriz operacional de compatibilização e tratamento gerencial dos elementos de custos

Código/origem	Descrição original	Classificação gerencial	Critério operacional	Natureza	Tratamento adotado
Relatórios de folha de pagamento	Folha de pagamento	Pessoal e subsídios	Lotação funcional	Direto	Apropriação direta ao centro de custo
3.1.90.13.02	Contribuições previdenciárias – INSS e RPPS	Encargos patronais	Vinculação aos centros da folha	Indireto	Apropriação proporcional aos centros
3.3.50.41	Contribuições para outras entidades	Relações institucionais	Secretaria-Geral	Auxiliar	Apropriação ao centro auxiliar
3.3.90.08.05	Auxílio natalidade	Benefícios a pessoal	Servidor beneficiário	Direto	Apropriação ao setor vinculado
3.3.90.14	Diárias	Deslocamentos institucionais	Beneficiário/departament o solicitante	Direto	Apropriação individual
3.3.90.30.01	Combustíveis e lubrificantes	Frota institucional	Quilometragem/uso da frota	Indireto	Rateio por utilização
3.3.90.30.04	Gás	Material de copa e apoio operacional	Setor consumidor	Indireto	Apropriação conforme consumo
3.3.1.1.1.06	Gêneros de alimentação	Material de apoio operacional	Quantitativo de pessoal	Indireto	Rateio proporcional

3.3.1.1.1.15	Material para festividades e homenagens	Eventos e homenagens	Evento/departamento beneficiado	Direto	Apropriação conforme finalidade
3.3.1.1.1.16	Material de expediente	Material administrativo	Saída do almoxarifado	Direto/indireto	Apropriação por consumo
3.3.1.1.1.17	Material de processamento de dados	Material de tecnologia da informação	Setor usuário	Indireto	Apropriação conforme utilização
3.3.1.1.1.22	Material de limpeza, serviços e manutenção	Material de manutenção e limpeza	Saída do almoxarifado/setor usuário	Direto/indireto	Apropriação por consumo
3.3.1.1.1.21	Material de copa e cozinha	Material de apoio operacional	Setor consumidor	Indireto	Apropriação conforme consumo
3.3.90.30.23	Material de uniformes, tecidos e aviamentos	Material operacional	Setor beneficiado	Direto/indireto	Apropriação conforme utilização
3.3.3.1.1.1.24	Material para manutenção de bens imóveis	Manutenção predial	Local de utilização	Indireto	Apropriação conforme manutenção
3.3.1.1.1.24	Material para manutenção de bens imóveis	Manutenção predial	Local de utilização	Indireto	Apropriação conforme manutenção
3.3.1.1.1.25	Material para manutenção de bens móveis	Manutenção mobiliária	Bem/setor beneficiado	Indireto	Apropriação conforme manutenção
3.3.1.1.1.26	Material elétrico e eletrônico	Infraestrutura predial	Local de utilização	Indireto	Apropriação conforme consumo
3.3.1.1.1.29	Material para áudio, vídeo e foto	Comunicação institucional	Setor usuário	Direto/indireto	Apropriação conforme utilização
3.3.1.1.1.39	Material para manutenção de veículos	Frota institucional	Veículo/uso da frota	Indireto	Apropriação à frota
3.3.1.1.1.42	Ferramentas	Manutenção operacional	Setor usuário	Indireto	Apropriação conforme utilização
3.3.1.1.1.44	Material de sinalização visual e afins	Comunicação e identificação institucional	Local/setor beneficiado	Direto/indireto	Apropriação conforme finalidade
3.3.1.1.1.50	Bandeiras, flâmulas e insígnias	Material institucional	Finalidade institucional	Direto	Apropriação direta
3.3.1.1.1.96	Materiais de consumo – pagamento antecipado	Material de consumo	Conta de origem/consumo efetivo	Direto/indireto	Apropriação conforme natureza
3.3.1.1.1.96	Outros materiais de consumo	Outros materiais operacionais	Setor consumidor	Direto/indireto	Apropriação conforme consumo

3.3.90.31.05	Ordens honoríficas	Eventos e homenagens	Evento/finalidade institucional	Direto	Apropriação direta
3.3.90.33.01	Passagens para o país	Deslocamentos institucionais	Beneficiário/departament o solicitante	Direto	Apropriação individual
3.3.90.33.03	Taxas de embarque, seguro, fretamento e pedágio	Deslocamentos institucionais	Beneficiário/viagem realizada	Direto	Apropriação individual
3.3.90.34.01	Substituição de mão de obra	Serviços terceirizados	Centros beneficiados	Indireto	Rateio conforme utilização
3.3.90.36.07	Estagiários	Pessoal de apoio	Lotação funcional	Direto	Apropriação direta
3.3.90.36.99	Outros serviços de terceiros – pessoa física	Serviços especializados	Demanda/setor beneficiado	Direto/indireto	Apropriação conforme demanda
3.3.2.3.1.14	Assinatura de periódicos e anuidades	Jornais, periódicos e anuidades	Distribuição aos setores usuários	Indireto	Apropriação mensal
3.3.90.39.02	Condomínios	Infraestrutura predial	Metragem ocupada	Indireto	Rateio por área
3.3.90.39.05	Serviços técnicos profissionais	Serviços especializados	Setor/demanda beneficiada	Direto/indireto	Apropriação conforme demanda
3.3.90.39.10	Locação de imóveis	Infraestrutura predial	Metragem ocupada	Indireto	Rateio por área
3.3.90.39.12	Locação de máquinas e equipamentos	Infraestrutura operacional	Setor usuário/equipamento utilizado	Indireto	Rateio conforme utilização
3.3.90.39.16	Manutenção e conservação de bens imóveis	Manutenção predial	Local de utilização	Indireto	Apropriação conforme manutenção
3.3.90.39.19	Manutenção e conservação de veículos	Frota institucional	Veículo utilizado	Indireto	Apropriação à frota
3.3.90.39.20	Manutenção e conservação de bens móveis	Manutenção mobiliária	Bem/setor beneficiado	Indireto	Apropriação conforme manutenção
3.3.90.39.23	Festividades e homenagens	Eventos e homenagens	Evento/finalidade institucional	Direto	Apropriação direta
3.3.90.39.41	Fornecimento de alimentação	Material de apoio operacional	Quantitativo de pessoal ou evento	Indireto	Rateio ou apropriação conforme finalidade
3.3.90.39.43	Serviços de energia elétrica	Infraestrutura predial	Quantitativo de pessoal	Indireto	Rateio proporcional

3.3.90.39.47	Serviços de comunicação em geral	Comunicação institucional	Setor beneficiado	Direto/indireto	Apropriação conforme utilização
3.3.90.39.59	Serviços de áudio, vídeo e foto	Comunicação institucional	Setor/evento beneficiado	Direto/indireto	Apropriação conforme utilização
3.3.90.39.63	Serviços gráficos e editoriais	Comunicação e material gráfico	Setor solicitante	Direto/indireto	Apropriação conforme demanda
1.1.9.1.1.00.00.01	Seguros em geral	Seguros apropriados por competência	Competência mensal/bem segurado	Indireto	Apropriação mensal
3.3.90.39.72	Vale-transporte	Benefícios a pessoal	Servidor beneficiário	Direto	Apropriação ao setor vinculado
3.3.90.39.75	Multas e infrações de trânsito	Não operacional	Ocorrência específica	Não operacional	Segregação gerencial
3.3.90.39.78	Limpeza e conservação	Serviços prediais	Metragem ocupada	Indireto	Rateio por área
3.3.90.39.81	Serviços bancários	Serviços administrativos	Atividade financeira	Auxiliar	Apropriação ao financeiro
3.3.90.39.88	Serviços de publicidade e propaganda	Comunicação institucional	Campanha/ação institucional	Direto/indireto	Apropriação conforme finalidade
3.3.90.39.90	Serviços de publicidade legal	Comunicação institucional e transparência	Publicação realizada	Direto/indireto	Apropriação conforme finalidade
3.3.90.39.99	Outros serviços de terceiros – PJ	Serviços administrativos e operacionais	Setor beneficiado	Direto/indireto	Apropriação conforme demanda
3.3.90.40.01	Locação de equipamentos de TIC – ativos de rede	Tecnologia da informação	Equipamentos/usuários	Indireto	Rateio conforme utilização
3.3.90.40.06	Locação de software	Tecnologia da informação	Número de usuários	Indireto	Rateio por usuários
3.3.90.40.07	Comunicação de dados	Tecnologia da informação	Usuários/equipamentos	Indireto	Rateio proporcional
3.3.90.40.14	Serviço de telefonia fixa e móvel	Telefonia	Ramais e linhas móveis	Indireto	Rateio por utilização
3.3.90.40.99	Outros serviços de TIC – PJ	Tecnologia da informação	Usuários/equipamentos	Indireto	Rateio conforme utilização
3.3.90.46	Auxílio-alimentação	Benefícios a pessoal	Servidor beneficiário	Direto	Apropriação ao setor vinculado
3.3.90.47.18	Contribuições previdenciárias sobre serviços de terceiros – PF	Encargos sobre serviços	Serviço contratado	Indireto	Apropriação vinculada ao serviço

3.3.3.1.1.01	Depreciação	Custos patrimoniais	Vinculação patrimonial	Indireto	Apropriação por centro de custo
--------------	-------------	---------------------	------------------------	----------	---------------------------------

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Quadro E2 – Consolidação anual dos elementos de custos apropriados no modelo

Código/origem	Descrição original	Classificação gerencial	Valor anual apropriado
Ajuste interno	Folha de pagamento	Pessoal e subsídios	R\$ 14.627.554,68
3.1.90.13.02	Contribuições previdenciárias – INSS e RPPS	Encargos patronais	R\$ 2.836.870,41
3.3.90.08.05	Auxílio Natalidade	Benefícios a pessoal	R\$ 2.113,27
3.3.90.46	Auxílio-alimentação	Benefícios a pessoal	R\$ 430.419,06
3.3.90.14	Diárias	Deslocamentos institucionais	R\$ 494.870,84
3.3.90.33.01	Passagens para o país	Deslocamentos institucionais	R\$ 147.909,60
3.3.90.33.03	Taxas de embarque, seguro, fretamento e pedágio	Deslocamentos institucionais	R\$ 3.931,58
3.3.90.39.10	Locação de imóveis	Infraestrutura predial	R\$ 829.620,06
3.3.90.39.02	Condomínios	Infraestrutura predial	R\$ 206.301,77
3.3.90.39.43	Serviços de energia elétrica	Infraestrutura predial	R\$ 95.433,80
3.3.90.40.06	Locação de software	Tecnologia da informação	R\$ 97.478,10
3.3.90.40.01	Locação de equipamentos de TIC	Tecnologia da informação	R\$ 74.676,34
3.3.90.34.01	Substituição de mão de obra	Serviços terceirizados	R\$ 179.519,23
3.3.3.1.1.01	Depreciação	Custos patrimoniais	R\$ 140.369,49
3.3.90.36.07	Estagiários	Pessoal de apoio	R\$ 253.316,83
3.3.50.41	Contribuições para outras entidades	Relações institucionais	R\$ 66.792,93
3.3.2.3.1.14	Assinatura de periódicos e anuidades	Jornais, periódicos e anuidades	R\$ 48.244,34

Código/origem	Descrição original	Classificação gerencial	Valor anual apropriado
3.3.90.39.12	Locação de máquinas e equipamentos	Infraestrutura predial	R\$ 64.437,64
3.3.90.39.99	Outros serviços de terceiros – PJ	Serviços administrativos e operacionais	R\$ 70.407,10
3.3.1.1.1.06	Gêneros de alimentação	Material de apoio operacional	R\$ 60.121,81
3.3.90.39.05	Serviços técnicos profissionais	Serviços especializados	R\$ 58.200,00
3.3.90.39.47	Serviços de comunicação em geral	Comunicação institucional	R\$ 53.875,40
3.3.90.39.78	Limpeza e conservação	Serviços prediais	R\$ 3.100,00
3.3.90.39.90	Serviços de publicidade legal	Comunicação institucional e transparência	R\$ 30.707,62
3.3.1.1.1.22	Material de limpeza, serviços e manutenção	Material de manutenção e limpeza	R\$ 24.913,56
3.3.90.39.59	Serviços de áudio, vídeo e foto	Comunicação institucional	R\$ 19.177,66
3.3.90.39.23	Festividades e Homenagens	Comunicação institucional	R\$ 71.285,49
3.3.90.39.16	Manutenção e conservação de bens imóveis	Manutenção predial	R\$ 18.462,45
3.3.90.40.14	Serviço de telefonia fixa e móvel	Telefonia	R\$ 16.175,71
3.3.90.40.99	Outros serviços de TIC – PJ	Tecnologia da informação	R\$ 14.216,29
3.3.90.31.05	Ordens honoríficas	Eventos e homenagens	R\$ 14.305,00
3.3.1.1.1.16	Material de expediente	Material administrativo	R\$ 13.031,70
3.3.1.1.1.15	Material para festividades e homenagens	Eventos e homenagens	R\$ 10.190,90
3.3.90.40.07	Comunicação de dados	Tecnologia da informação	R\$ 9.435,60
3.3.90.39.20	Manutenção e conservação de bens móveis	Manutenção mobiliária	R\$ 8.259,75
3.3.90.30.01	Combustíveis e lubrificantes	Frota institucional	R\$ 7.760,57
1.1.9.1.1.00.00.01	Seguros em geral	Seguros apropriados por competência	R\$ 6.482,91

Código/origem	Descrição original	Classificação gerencial	Valor anual apropriado
3.3.1.1.1.39	Material para manutenção de veículos	Frota institucional	R\$ 6.048,48
3.3.1.1.1.26	Material elétrico e eletrônico	Infraestrutura predial	R\$ 5.853,36
3.3.1.1.1.17	Material de processamento de dados	Material de tecnologia da informação	R\$ 5.810,45
3.3.90.39.63	Serviços gráficos e editoriais	Comunicação e material gráfico	R\$ 5.172,50
3.3.1.1.1.96	Outros materiais de consumo	Outros materiais operacionais	R\$ 3.007,36
3.3.90.39.41	Fornecimento de alimentação	Material de apoio operacional	R\$ 2.475,00
3.3.90.39.72	Vale-transporte	Benefícios a pessoal	R\$ 2.299,90
3.3.90.39.19	Manutenção e conservação de veículos	Frota institucional	R\$ 1.955,70
3.3.1.1.1.24	Material para manutenção de bens imóveis	Manutenção predial	R\$ 2.033,67
3.3.1.1.1.25	Material para manutenção de bens móveis	Manutenção mobiliária	R\$ 1.545,00
3.3.90.36.99	Outros serviços de terceiros – pessoa física	Serviços especializados	R\$ 981,90
3.3.1.1.1.50	Bandeiras, flâmulas e insígnias	Material institucional	R\$ 850,00
3.3.1.1.1.21	Material de copa e cozinha	Material de apoio operacional	R\$ 633,87
3.3.1.1.1.44	Material de sinalização visual e afins	Comunicação e identificação institucional	R\$ 594,00
3.3.1.1.1.29	Material para áudio, vídeo e foto	Comunicação institucional	R\$ 520,80
3.3.90.30.04	Gás	Material de copa e apoio operacional	R\$ 505,00
3.3.90.47.18	Contribuições previdenciárias sobre serviços de terceiros – PF	Encargos sobre serviços	R\$ 196,38
3.3.1.1.1.42	Ferramentas	Manutenção operacional	R\$ 52,00

Código/origem	Descrição original	Classificação gerencial	Valor anual apropriado
Total anual apropriado	RS21.150.504,86 ¹		

APÊNDICE F - MATRIZ DE ALOCAÇÃO – MÉTODO SEQUENCIAL

Transferência método sequencial - Anual																		
Centros de custos	Saldo Inicial	Informática	Almoxari-fado	Serviços Gerais	Patrimô-nio	Compras	Frota de veículos	Secretaria Geral	Comunica-ção	Financeiro	Contabili-dade	Controle Interno	Apoio Le-gislativo	Apoio às comissões	Gabinete dos vereadores	Plenário	Procura-doria	Total
Recursos Humanos	412605.16	5770.70	2885.35	17312.11	2885.35	5770.70	8656.05	5770.702	14426.75	2885.35	5770.70	5770.702	20197.46	8656.05	294305.8	5770.70	5770.70	412605.2
Informática	320951.91	-	2413.17	4826.34		4826.35		4826.35	12065.86	2413.17	4826.35	4826.35	16892.21	7239.52	246143.6	4826.35	4826.35	320951.9
Almoxari-fado	147249.74	-	-	21154.19	207.39	1451.76	6636.61	2073.94	3525.70	2903.52		6014.43	3525.70	2696.12	96853		207.39	147249.7
Serviços Gerais	678264.25	-	-	-		7263.54	16690.37	20465.4	15527.54	3631.77	3631.77	5969.38	25240.9	15527.54	438250	110538.9	15527.54	678264.6
Patrimônio	87572.46	-	-	-	-	2204.47	551.12	2039.132	2976.03	771.56	716.45	1047.12	3472.04	2535.14	49820.96	19674.87	1763.57	87572.46
Compras	347520.56	-	-	-	-		31592.78	31592.15	31592.15	31592.15	31592.15	31592.15	31592.15	31592.15	31592.15	31592.15	31592.15	347514.3
Frota de veículos	406649.74	-	-		-	-	-	1316.464	1546.08	903.16	306.15	321.46	1301.16	1132.77	399822.5	-	-	406649.7
Secretaria Geral	631425.02	-	-	-	-	-	-	-	25056.5	5011.31	10022.6	10022.6	35079.2	15033.9	511154	10022.6	10022.6	631425
Comunica-ção	893418.67	-	-	-	-	-	-	-	-	111677.3	111677.3	111677.3	111677.3	111677.3	111677.3	111677.3	111677.3	893418.7
Financeiro	332797.09	-	-	-	-	-	-	-	-	-	47542.44	47542.44	47542.44	47542.44	47542.44	47542.44	47542.44	332797.1
Contabili-dade	716291.73	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	119382	119382	119382	119382	119382	119382	716291.7
Controle Interno	657449.39	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	131489.9	131489.9	131489.9	131489.9	131489.9	657449.4

Centro Produtivo	Custos Diretos (a)	Rateios Recebi-dos(b)	Custo Total (a+b)
Apoio Legislativo	895098.3509	547392.3828	1442490.734
Apoio às Comissões	387859.5464	494504.8252	882364.3716
Gabinetes	14032822.65	2478033.171	16510855.82
Plenário	456612.5477	592517.1712	1049129.719
Procuradoria	453474.0106	479801.9291	933275.9396

Fonte: Dados da pesquisa (2026).

¹ A diferença apresentada no total de R\$ 331.858,87 referem-se a custos classificados como não operacionais (majoritariamente pensões, além de itens pontuais como limpeza e conservação e material para festividades e homenagens), que compõem a base consolidada de custos, mas não foram distribuídos aos centros de custo auxiliares ou produtivos por não possuírem critério objetivo de rateio departamental. Por esse motivo, esse montante não é refletido nos totais do Apêndice F e do Apêndice I, cuja soma corresponde a R\$ 20.818.750,10.

APÊNDICE G -CUSTO UNITÁRIO DOS PRODUTOS - APROPRIAÇÃO MENSAL

Produto													
	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Anual
Projeto de Emenda à Lei Orgânica	—	—	17.871,25	18.987,15	—	—	—	—	—	—	22.549,06	—	20.414,92
Projeto de Lei Complementar	38.761,36	11.265,66	13.403,44	14.240,37	13.618,97	17.065,73	13.917,88	16.960,25	13.809,01	11.852,30	16.911,79	21.449,48	15.311,19
Projeto de Lei Ordinária	25.840,90	7.510,44	8.935,63	9.493,58	9.079,31	11.377,15	9.278,59	11.306,83	9.206,01	7.901,53	11.274,53	14.299,65	10.207,46
Projeto de Resolução	25.840,90	7.510,44	8.935,63	9.493,58	9.079,31	11.377,15	—	11.306,83	—	7.901,53	11.274,53	14.299,65	10.207,46
Projeto de Decreto Legislativo	—	—	—	—	9.079,31	—	—	—	9.206,01	7.901,53	—	14.299,65	10.207,46
Indicação	12.920,45	3.755,22	4.467,81	4.746,79	4.539,66	5.688,58	4.639,29	5.653,42	4.603,00	3.950,77	5.637,26	7.149,83	5.103,73
Moção	12.920,45	3.755,22	4.467,81	4.746,79	4.539,66	5.688,58	4.639,29	5.653,42	4.603,00	3.950,77	5.637,26	7.149,83	5.103,73
Requerimento	12.920,45	3.755,22	4.467,81	4.746,79	4.539,66	5.688,58	4.639,29	5.653,42	4.603,00	3.950,77	5.637,26	7.149,83	5.103,73

Fonte: Dados da pesquisa (2026).

APÊNDICE H - APRESENTAÇÃO DOS INDICADORES

Este apêndice reproduz o demonstrativo de cálculo de cada indicador sugerido no Quadro 14 com dados disponíveis no exercício de 2025.

Quadro H1 - Demonstração do indicador custo força de trabalho por centro de custo

Centro de custo / Produto	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total anual
Apoio Legislativo	R\$ 7.383,15	R\$ 7.204,07	R\$ 8.865,39	R\$ 8.546,93	R\$ 9.517,58	R\$ 11.067,02	R\$ 12.431,00	R\$ 13.934,47	R\$ 10.191,71	R\$ 10.565,60	R\$ 11.233,58	R\$ 10.897,16	R\$ 121.837,66
Apoio às comissões	R\$ 4.710,07	R\$ 12.335,00	R\$ 11.617,57	R\$ 21.876,89	R\$ 6.246,70	R\$ 8.871,17	R\$ 8.715,91	R\$ 7.992,24	R\$ 8.414,21	R\$ 8.235,95	R\$ 7.918,47	R\$ 8.866,54	R\$ 115.800,72
Gabinete dos vereadores	R\$ 10.952,10	R\$ 8.571,41	R\$ 8.882,37	R\$ 10.967,72	R\$ 10.970,88	R\$ 11.508,10	R\$ 11.438,63	R\$ 11.585,24	R\$ 11.480,21	R\$ 11.661,17	R\$ 11.637,07	R\$ 11.160,37	R\$ 130.815,28
Plenário	R\$ 1.197,30	R\$ 3.131,88	R\$ 3.109,15	R\$ 3.119,35	R\$ 3.129,54	R\$ 4.517,42	R\$ 4.023,88	R\$ 4.879,72	R\$ 5.609,34	R\$ 6.379,61	R\$ 8.167,06	R\$ 6.878,68	R\$ 54.142,91
Secretaria Geral	R\$ 16.163,52	R\$ 20.379,74	R\$ 18.367,30	R\$ 18.858,61	R\$ 18.088,52	R\$ 21.927,46	R\$ 18.195,36	R\$ 22.063,10	R\$ 21.152,48	R\$ 18.658,47	R\$ 18.248,98	R\$ 18.427,09	R\$ 230.530,62
Controle Interno	R\$ 10.741,59	R\$ 14.285,76	R\$ 11.938,58	R\$ 11.955,50	R\$ 10.900,30	R\$ 12.024,67	R\$ 13.722,65	R\$ 10.124,50	R\$ 10.442,64	R\$ 11.976,35	R\$ 10.940,26	R\$ 12.014,90	R\$ 141.067,68
Financeiro	R\$ 18.398,96	R\$ 10.692,41	R\$ 19.711,28	R\$ 10.527,07	R\$ 12.698,75	R\$ 13.815,61	R\$ 12.599,44	R\$ 7.210,71	R\$ 12.675,79	R\$ 8.689,87	R\$ 12.749,28	R\$ 12.779,79	R\$ 152.548,96
Contabilidade	R\$ 13.133,42	R\$ 18.701,87	R\$ 23.538,88	R\$ 19.436,42	R\$ 19.134,67	R\$ 20.259,68	R\$ 22.698,49	R\$ 20.660,17	R\$ 18.080,53	R\$ 19.604,80	R\$ 19.155,55	R\$ 26.443,87	R\$ 240.848,32
Recursos Humanos	R\$ 7.072,82	R\$ 7.189,32	R\$ 7.143,99	R\$ 8.665,91	R\$ 9.312,03	R\$ 9.005,13	R\$ 10.050,51	R\$ 10.655,83	R\$ 9.741,81	R\$ 10.305,51	R\$ 13.651,02	R\$ 11.098,65	R\$ 113.892,51
Comunicação	R\$ 10.690,48	R\$ 13.409,35	R\$ 9.895,70	R\$ 10.018,94	R\$ 10.006,43	R\$ 11.472,36	R\$ 8.374,42	R\$ 9.752,38	R\$ 9.743,74	R\$ 9.195,74	R\$ 8.588,57	R\$ 10.178,71	R\$ 121.326,82
Compras	R\$ 11.216,67	R\$ 9.894,40	R\$ 11.075,60	R\$ 11.293,69	R\$ 13.886,15	R\$ 12.507,66	R\$ 13.352,19	R\$ 13.559,01	R\$ 15.709,07	R\$ 13.772,67	R\$ 10.292,30	R\$ 13.554,67	R\$ 150.114,07
Almoxarifado	R\$ 4.000,81	R\$ 4.091,36	R\$ 2.212,40	R\$ 4.080,88	R\$ 4.091,08	R\$ 5.520,39	R\$ 3.608,99	R\$ 7.147,89	R\$ 5.318,57	R\$ 5.293,66	R\$ 5.342,16	R\$ 6.402,22	R\$ 57.110,41
Patrimônio	R\$ 6.190,19	R\$ 6.310,24	R\$ 6.289,90	R\$ 6.307,97	R\$ 8.750,92	R\$ 8.426,80	R\$ 2.804,93	R\$ 6.508,44	R\$ 6.536,29	R\$ 6.552,71	R\$ 6.575,67	R\$ 5.965,10	R\$ 77.219,16
Informática	R\$ 10.236,48	R\$ 10.461,94	R\$ 7.293,12	R\$ 12.623,29	R\$ 14.716,69	R\$ 10.358,83	R\$ 9.520,81	R\$ 11.716,50	R\$ 10.452,82	R\$ 10.912,42	R\$ 11.807,81	R\$ 11.829,57	R\$ 131.930,27
Frota de veículos	R\$ 2.369,06	R\$ 2.831,27	R\$ 3.686,68	R\$ 3.850,35	R\$ 8.169,93	R\$ 6.508,05	R\$ 7.151,92	R\$ 7.344,93	R\$ 8.590,16	R\$ 7.566,78	R\$ 5.996,48	R\$ 7.336,66	R\$ 71.402,27
Serviços Gerais	R\$ 5.876,91	R\$ 7.478,00	R\$ 6.671,32	R\$ 6.811,93	R\$ 6.627,26	R\$ 8.397,20	R\$ 7.055,83	R\$ 8.239,32	R\$ 8.116,90	R\$ 7.111,94	R\$ 7.075,55	R\$ 6.849,69	R\$ 86.311,85
Procuradoria	R\$ 23.259,35	R\$ 18.456,37	R\$ 16.722,12	R\$ 16.654,93	R\$ 16.388,81	R\$ 16.409,65	R\$ 15.442,05	R\$ 19.680,66	R\$ 14.855,14	R\$ 15.882,03	R\$ 16.489,90	R\$ 10.554,40	R\$ 200.795,41

Fonte: Dados da pesquisa (2026).

Quadro H2 – Demonstrativo do indicador custo por fornecedor

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maiο	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
1º	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.311,85 (47,2%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.311,85 (35,6%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.311,85 (27,7%)	GIEDI TECH COMERCIO ELETRONICO LTDA R\$ 75.548,97 (19,5%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.311,85 (31,0%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.008,69 (34,9%)	HAI AUTOMOVEIS LTDA R\$ 329.400,00 (60,5%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.008,69 (20,2%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.008,69 (31,4%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.008,69 (27,8%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.008,69 (19,5%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.008,69 (22,4%)
2º	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.694,73 (14,8%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.239,15 (10,9%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 23.351,63 (9,3%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.311,85 (17,9%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.395,75 (9,6%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.356,69 (10,8%)	RMGS PARTICIPACOES LTDA. R\$ 69.008,69 (12,7%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.346,61 (6,3%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 22.626,17 (10,3%)	CACAU E ARTE DECORACOES LTDA R\$ 29.716,82 (12,0%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.823,81 (6,2%)	REDE DIARIO DE COMUNICACAO LTDA R\$ 23.076,82 (7,5%)
3º	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 13.410,97 (9,1%)	NOAR TURISMO LTDA R\$ 17.257,07 (8,9%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 17.456,51 (7,0%)	NOAR TURISMO LTDA R\$ 46.354,79 (12,0%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (6,7%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (7,6%)	NOAR TURISMO LTDA R\$ 34.364,16 (6,3%)	CACAU E ARTE DECORACOES LTDA R\$ 18.640,09 (5,5%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (6,8%)	BS AUDIO EVENTOS LTDA R\$ 24.457,95 (9,9%)	BORTOLOTTI TRANSMISSAO E ESTUDIO LTDA R\$ 16.000,00 (4,5%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.714,91 (7,0%)
4º	NOAR TURISMO LTDA R\$ 10.294,02 (7,0%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 13.624,31 (7,0%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 11.518,71 (4,6%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.663,98 (5,6%)	APS TRADUÇÃO E INTERPRETAÇÃO EM LIBRAS R\$ 9.928,36 (4,4%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (3,8%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.999,35 (4,0%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (4,4%)	CACAU E ARTE DECORACOES LTDA R\$ 9.198,96 (4,2%)	EDIFICIO CHAPECO OFFICE CENTER R\$ 21.776,94 (8,8%)	NOAR TURISMO LTDA R\$ 15.894,36 (4,5%)	CACAU E ARTE DECORACOES LTDA R\$ 17.016,26 (5,5%)
5º	CBA INFORMATICA LTDA R\$ 4.853,44 (3,3%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 7.644,63 (3,9%)	CBA INFORMATICA LTDA R\$ 9.706,88 (3,9%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (3,9%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 8.813,52 (3,9%)	NIVALDO AUGUSTO ROSA R\$ 6.535,64 (3,3%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (2,8%)	FEDERAÇÃO DAS CÂMARAS DE VEREADORES R\$ 13.575,00 (4,0%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (3,5%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (6,0%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (4,2%)	DIARIO DV COMUNICACAO LTDA R\$ 15.091,00 (4,9%)
6º	ACAMOSC ASSOC. DE CÂMARAS MUNIC. OESTE R\$ 4.250,00 (2,9%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (3,9%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (3,0%)	FEDERAÇÃO DAS CÂMARAS DE VEREADORES R\$ 12.625,00 (3,3%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (3,4%)	UNYFLEX - UNYGOV CAPACITAÇÃO E TREIN. R\$ 5.580,00 (2,8%)	SUPRITECH TECNOLOGIA LTDA R\$ 8.400,00 (1,5%)	BS AUDIO EVENTOS LTDA R\$ 12.271,29 (3,6%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 6.767,99 (3,1%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (3,1%)	FEDERAÇÃO DAS CÂMARAS DE VEREADORES R\$ 14.925,00 (4,2%)	ORBENK ADMINISTRACAO E SERVICOS LTDA R\$ 15.003,08 (4,9%)
7º	NSC COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA R\$ 3.737,45 (2,5%)	CLAIMAR CESAR DE CONTO R\$ 5.514,44 (2,8%)	RC SEGURANÇA DO TRABALHO LTDA R\$ 4.998,34 (2,0%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 11.543,89 (3,0%)	ELIEZER FRANCISCO BAGOLIN R\$ 7.578,89 (3,4%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 5.520,69 (2,8%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (1,4%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 8.344,72 (2,4%)	CLAIR ANDRÉ PAGNUSSAT R\$ 4.901,73 (2,2%)	MIMAR CONSTRUÇÕES LTDA R\$ 6.730,00 (2,7%)	CLAIMAR CESAR DE CONTO R\$ 12.254,33 (3,5%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 14.239,97 (4,6%)
8º	CHAPECO EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO R\$ 3.545,00 (2,4%)	ADÃO VALCIR TEODORO R\$ 5.514,44 (2,8%)	VIDALAR PROJETOS E INSTAL. DE AR COND. R\$ 4.369,75 (1,7%)	LEONARDO ROBERTO GRELLMANN R\$ 10.000,00 (2,6%)	ADÃO VALCIR TEODORO R\$ 7.352,60 (3,3%)	APS TRADUÇÃO E INTERPRETAÇÃO EM LIBRAS R\$ 5.064,13 (2,6%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 6.012,41 (1,1%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (2,2%)	CBA INFORMATICA LTDA R\$ 4.853,44 (2,2%)	CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A. R\$ 6.259,83 (2,5%)	DALVINO FERRARI R\$ 10.620,42 (3,0%)	APS TRADUÇÃO E INTERPRETAÇÃO EM LIBRAS R\$ 12.021,93 (3,9%)

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
9º	RC SEGURANÇA DO TRABALHO LTDA R\$ 2.232,83 (1,5%)	CLAUDIR ALBERTO SANZOVO R\$ 5.514,44 (2,8%)	ACAMOSC ASSOC. DE CÂMARAS MUNIC. OESTE R\$ 4.250,00 (1,7%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (2,0%)	CLAUDIR ALBERTO SANZOVO R\$ 7.352,60 (3,3%)	EDIANE APARECIDA FOLLE R\$ 4.901,73 (2,5%)	CBA INFORMATICA LTDA R\$ 4.853,44 (0,9%)	DALVINO FERRARI R\$ 7.352,60 (2,2%)	EDSON FLÁVIO LANER R\$ 4.625,93 (2,1%)	APS TRADUÇÃO E INTERPRETAÇÃO EM LIBRAS R\$ 5.408,39 (2,2%)	PÚBLICA TECNOLOGIA LTDA R\$ 7.592,10 (2,1%)	UQ EVENTOS LTDA R\$ 10.730,76 (3,5%)
10º	EXPERTS INFORMATICA EIRELI - EPP R\$ 2.232,31 (1,5%)	NSC COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA R\$ 4.338,75 (2,2%)	NEURI LUIZ MANTELLI R\$ 3.851,37 (1,5%)	CACAU E ARTE DECORACOES LTDA R\$ 7.482,09 (1,9%)	CLEITON CESAR AGNOLETTTO R\$ 6.535,64 (2,9%)	CBA INFORMATICA LTDA R\$ 4.853,44 (2,5%)	ACAMOSC ASSOC. DE CÂMARAS MUNIC. OESTE R\$ 4.250,00 (0,8%)	CLAIR ANDRÉ PAGNUSSAT R\$ 7.352,60 (2,2%)	APS TRADUÇÃO E INTERPRETAÇÃO EM LIBRAS R\$ 4.297,85 (2,0%)	PERFORM TECNOLOGIA LTDA R\$ 4.892,16 (2,0%)	CLEITON CESAR AGNOLETTTO R\$ 7.352,60 (2,1%)	RADIODIFUSAO INDIO CONDA LTDA R\$ 8.900,00 (2,9%)

Fonte: Dados da pesquisa (2026).

Quadro H3- Demonstrativo do indicador custo de manutenções por metro quadrado

Centro de custo / Produto	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total anual
Custo manutenção predial (R\$/mês)	R\$ 0,00	R\$ 2.080,30	R\$ 1.292,97	R\$ 109,71	R\$ 635,31	R\$ 1.649,28	R\$ 1.344,01	R\$ 822,33	R\$ 77,10	R\$ 7.670,09	R\$ 2.747,52	R\$ 575,66	R\$ 19.004,28
Custo por m² (R\$/m²)	R\$ 0,00	R\$ 0,66	R\$ 0,41	R\$ 0,03	R\$ 0,20	R\$ 0,52	R\$ 0,42	R\$ 0,26	R\$ 0,02	R\$ 2,42	R\$ 0,87	R\$ 0,18	R\$ 6,00

Quadro H4- Demonstrativo do indicador custo integral de suporte parlamentar por gabinete

Centro de custo / Produto	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total anual
Custo total Gabinetes (direto+indireto)	R\$ 1.260.573,71	R\$ 1.202.860,09	R\$ 1.273.438,63	R\$ 1.376.887,78	R\$ 1.316.431,27	R\$ 1.389.767,94	R\$ 1.396.645,20	R\$ 1.531.673,01	R\$ 1.395.011,85	R\$ 1.423.479,86	R\$ 1.531.306,64	R\$ 1.405.830,93	R\$ 16.510.855,82
Nº de gabinetes	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Custo integral por gabinete	R\$ 42.019,12	R\$ 40.095,34	R\$ 42.447,95	R\$ 45.896,26	R\$ 43.881,04	R\$ 46.325,60	R\$ 46.554,84	R\$ 51.055,77	R\$ 46.500,40	R\$ 47.449,33	R\$ 51.043,55	R\$ 46.861,03	R\$ 550.361,86

Quadro H5 – Demonstrativo do indicador custo por sessão

Centro de custo / Produto	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total anual
Custo processo legislativo (R\$)	R\$ 218.158,86	R\$ 260.301,51	R\$ 267.537,48	R\$ 296.108,68	R\$ 262.532,86	R\$ 286.150,37	R\$ 279.742,20	R\$ 308.201,52	R\$ 277.168,20	R\$ 305.214,64	R\$ 294.500,56	R\$ 322.494,07	R\$ 3.373.984,82

Nº de sessões no mês	1	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	111
Custo por sessão	R\$ 218.518,86	R\$ 26.030,15	R\$26.537,48	R\$ 29.610,87	R\$ 26.253,29	R\$ 28.615,04	R\$ 27.974,22	R\$ 30.820,15	R\$ 27.716,82	R\$ 30.521,46	R\$ 29.450,06	R\$ 32.249,40	R\$30.396,26

Quadro H6 - Demonstrativo do indicador custo unitário por produto gerado

Produto	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Média/Total
Projeto de Emenda à Lei Orgânica	-	-	R\$ 17.871,25	R\$ 18.987,15	-	-	-	-	-	-	R\$ 22.549,06	-	R\$ 20.414,92
Projeto de Lei Complementar	R\$ 38.761,36	R\$ 11.265,66	R\$ 13.403,44	R\$ 14.240,37	R\$ 13.618,97	R\$ 17.065,73	R\$ 13.917,88	R\$ 16.960,25	R\$ 13.809,01	R\$ 11.852,30	R\$ 16.911,79	R\$ 21.449,48	R\$ 15.311,19
Projeto de Lei Ordinária	R\$ 25.840,90	R\$ 7.510,44	R\$ 8.935,63	R\$ 9.493,58	R\$ 9.079,31	R\$ 11.377,15	R\$ 9.278,59	R\$ 11.306,83	R\$ 9.206,01	R\$ 7.901,53	R\$ 11.274,53	R\$ 14.299,65	R\$ 10.207,46
Projeto de Resolução	R\$ 25.840,90	R\$ 7.510,44	R\$ 8.935,63	R\$ 9.493,58	R\$ 9.079,31	R\$ 11.377,15	-	R\$ 11.306,83	-	R\$ 7.901,53	R\$ 11.274,53	R\$ 14.299,65	R\$ 10.207,46
Projeto de Decreto Legislativo	-	-	-	-	R\$ 9.079,31	-	-	-	R\$ 9.206,01	R\$ 7.901,53	-	R\$ 14.299,65	R\$ 10.207,46
Indicação	R\$ 12.920,45	R\$ 3.755,22	R\$ 4.467,81	R\$ 4.746,79	R\$ 4.539,66	R\$ 5.688,58	R\$ 4.639,29	R\$ 5.653,42	R\$ 4.603,00	R\$ 3.950,77	R\$ 5.637,26	R\$ 7.149,83	R\$ 5.103,73
Moção	R\$ 12.920,45	R\$ 3.755,22	R\$ 4.467,81	R\$ 4.746,79	R\$ 4.539,66	R\$ 5.688,58	R\$ 4.639,29	R\$ 5.653,42	R\$ 4.603,00	R\$ 3.950,77	R\$ 5.637,26	R\$ 7.149,83	R\$ 5.103,73
Requerimento	R\$ 12.920,45	R\$ 3.755,22	R\$ 4.467,81	R\$ 4.746,79	R\$ 4.539,66	R\$ 5.688,58	R\$ 4.639,29	R\$ 5.653,42	R\$ 4.603,00	R\$ 3.950,77	R\$ 5.637,26	R\$ 7.149,83	R\$ 5.103,73

Fonte: Dados da pesquisa (2026).

Quadro H7- Demonstrativo do indicador custo de material de expediente por centro de custos

Centro de custo / Produto	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Média/Total
Apoio Legislativo	0,0012%	0,0009%	0,00%	0,0001%	0,0013%	0,0008%	0,0001%	0,0001%	0,0006%	0,0006%	0,0024%	0,0008%	0,0007%
Apoio às comissões	0,0012%	0,0017%	0,00%	0,00%	0,0033%	0,0027%	0,00%	0,0001%	0,0056%	0,00%	0,00%	0,00%	0,001%
Gabinete dos vereadores	0,0025%	0,0031%	0,0022%	0,002%	0,0021%	0,0018%	0,0009%	0,0021%	0,0018%	0,002%	0,0017%	0,0015%	0,0019%
Plenário	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Secretaria Geral	0,0004%	0,00%	0,0014%	0,00%	0,0024%	0,00%	0,00%	0,0024%	0,0006%	0,0031%	0,00%	0,0121%	0,0019%
Controle Interno	0,002%	0,0014%	0,00%	0,0032%	0,0008%	0,001%	0,0024%	0,0051%	0,0014%	0,0028%	0,0013%	0,0027%	0,002%

Financeiro	0,00%	0,0091%	0,0015%	0,0047%	0,0098%	0,0016%	0,0023%	0,0014%	0,0082%	0,0072%	0,0031%	0,0113%	0,0047%
Contabilidade	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Recursos Humanos	0,0095%	0,007%	0,0049%	0,0027%	0,0019%	0,0011%	0,0069%	0,0003%	0,0068%	0,0054%	0,003%	0,0035%	0,0043%
Comunicação	0,0003%	0,0197%	0,0007%	0,0003%	0,0034%	0,00%	0,0075%	0,0005%	0,0007%	0,0016%	0,0016%	0,0029%	0,0034%
Compras	0,0027%	0,0006%	0,00%	0,00%	0,00%	0,0007%	0,0025%	0,0017%	0,001%	0,0019%	0,00%	0,00%	0,0009%
Almoxarifado	0,0156%	0,0339%	0,006%	0,0128%	0,025%	0,0138%	0,0085%	0,0107%	0,0102%	0,0124%	0,0169%	0,0143%	0,015%
Patrimônio	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,0004%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Informática	0,0007%	0,0014%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,0002%
Frota de veículos	0,00%	0,0037%	0,0024%	0,00%	0,0021%	0,0018%	0,0018%	0,0017%	0,0027%	0,0021%	0,0014%	0,0012%	0,0018%
Serviços Gerais	0,032%	0,0949%	0,0482%	0,0386%	0,1261%	0,0736%	0,0881%	0,108%	0,0644%	0,105%	0,0309%	0,1103%	0,0791%
Procuradoria	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,0001%	0,0012%	0,00%	0,00%	0,0001%

Fonte: Dados da pesquisa (2026).

Quadro H8- Custo dos programas institucionais

Programa	Custo total (R\$)	Base de mensuração	Custo por unidade
Escola do Legislativo	R\$ 37.188,98	367 pessoas atendidas	R\$ 101,33 / pessoa atendida
Cinema na Câmara	—	Em 2025 não houve custos pelo programa	—
Procuradoria da Mulher	R\$ 57.086,58	8 ações realizadas	R\$ 7.135,82 / ação realizada
Câmara Amiga da Escola	R\$ 200,00	238 pessoas atendidas	R\$ 0,84 / pessoa atendida

Fonte: Dados da pesquisa (2026).

APÊNDICE I - DEMONSTRATIVOS DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS DO SISTEMA DE GESTÃO DE CUSTOS

Quadro I1 -Relatório de Custos por Centro de Custo (Produtivo) — Mensal

Custo Direto (R\$)

Centro Produtivo	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total Anual
Apoio Legislativo	R\$ 54.865,83	R\$ 53.395,73	R\$ 65.329,90	R\$ 62.951,63	R\$ 72.020,92	R\$ 80.484,94	R\$ 90.004,63	R\$ 103.655,81	R\$ 74.411,94	R\$ 76.960,83	R\$ 81.561,23	R\$ 79.454,97	R\$ 895.098,35
Apoio às Comissões	R\$ 17.436,98	R\$ 39.804,02	R\$ 37.854,60	R\$ 68.682,00	R\$ 21.513,26	R\$ 29.405,27	R\$ 28.885,02	R\$ 29.804,53	R\$ 28.169,45	R\$ 27.436,66	R\$ 26.333,18	R\$ 32.534,57	R\$ 387.859,55
Gabinetes	R\$ 1.096.436,95	R\$ 1.016.482,02	R\$ 1.094.485,03	R\$ 1.183.435,18	R\$ 1.096.344,73	R\$ 1.177.635,08	R\$ 1.200.609,12	R\$ 1.286.541,96	R\$ 1.180.525,00	R\$ 1.209.247,93	R\$ 1.312.567,58	R\$ 1.178.512,08	R\$ 14.032.822,65
Plenário	R\$ 26.033,89	R\$ 29.364,98	R\$ 31.110,13	R\$ 35.686,07	R\$ 37.599,39	R\$ 35.173,85	R\$ 29.102,47	R\$ 36.402,88	R\$ 36.773,70	R\$ 68.355,28	R\$ 46.523,24	R\$ 44.486,67	R\$ 456.612,55
Procuradoria	R\$ 49.315,58	R\$ 39.655,40	R\$ 36.398,52	R\$ 36.158,01	R\$ 39.866,74	R\$ 41.074,23	R\$ 33.630,13	R\$ 42.132,84	R\$ 32.487,26	R\$ 34.508,11	R\$ 44.283,24	R\$ 23.963,94	R\$ 453.474,01

Rateios Recebidos dos Auxiliares (R\$)

Centro Produtivo	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total Anual
Apoio Legislativo	R\$ 40.324,20	R\$ 45.215,00	R\$ 44.439,09	R\$ 43.370,23	R\$ 43.774,06	R\$ 46.622,65	R\$ 44.416,66	R\$ 46.425,97	R\$ 46.534,41	R\$ 44.223,86	R\$ 48.175,22	R\$ 56.172,29	R\$ 549.693,64
Apoio às Comissões	R\$ 36.540,97	R\$ 42.063,91	R\$ 40.764,19	R\$ 39.281,45	R\$ 39.871,88	R\$ 42.737,14	R\$ 39.840,19	R\$ 41.183,29	R\$ 41.642,86	R\$ 39.288,97	R\$ 41.918,08	R\$ 50.435,96	R\$ 495.568,88
Gabinetes	R\$ 164.136,76	R\$ 186.378,07	R\$ 178.953,60	R\$ 193.452,60	R\$ 220.086,54	R\$ 212.132,86	R\$ 196.036,07	R\$ 245.131,05	R\$ 214.486,85	R\$ 214.231,93	R\$ 218.739,06	R\$ 227.318,85	R\$ 2.471.084,25
Plenário	R\$ 42.956,99	R\$ 50.457,88	R\$ 48.039,57	R\$ 46.137,30	R\$ 47.753,35	R\$ 51.726,53	R\$ 47.493,22	R\$ 50.729,02	R\$ 49.635,84	R\$ 48.949,03	R\$ 49.989,62	R\$ 59.409,61	R\$ 593.277,97
Procuradoria	R\$ 35.326,59	R\$ 40.578,25	R\$ 39.973,59	R\$ 37.663,66	R\$ 38.143,62	R\$ 40.777,49	R\$ 38.996,34	R\$ 40.154,46	R\$ 39.870,99	R\$ 38.346,55	R\$ 40.942,37	R\$ 49.467,10	R\$ 480.240,99

Custo Total do Centro Produtivo — Direto + Recebido (R\$)

Centro Produtivo	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Acumulado
Apoio Legislativo	R\$ 95.190,03	R\$ 98.610,73	R\$ 109.768,99	R\$ 106.321,86	R\$ 115.794,97	R\$ 127.107,59	R\$ 134.421,30	R\$ 150.081,78	R\$ 120.946,34	R\$ 121.184,70	R\$ 129.736,44	R\$ 135.627,26	R\$ 1.444.791,99
Apoio às Comissões	R\$ 53.977,95	R\$ 81.867,92	R\$ 78.618,79	R\$ 107.963,45	R\$ 61.385,14	R\$ 72.142,41	R\$ 68.725,22	R\$ 70.987,83	R\$ 69.812,31	R\$ 66.725,63	R\$ 68.251,25	R\$ 82.970,53	R\$ 883.428,43
Gabinetes	R\$ 1.260.573,71	R\$ 1.202.860,09	R\$ 1.273.438,63	R\$ 1.376.887,78	R\$ 1.316.431,27	R\$ 1.389.767,94	R\$ 1.396.645,20	R\$ 1.531.673,01	R\$ 1.395.011,85	R\$ 1.423.479,86	R\$ 1.531.306,64	R\$ 1.405.830,93	R\$ 16.503.906,90
Plenário	R\$ 68.990,88	R\$ 79.822,85	R\$ 79.149,70	R\$ 81.823,37	R\$ 85.352,74	R\$ 86.900,38	R\$ 76.595,69	R\$ 87.131,91	R\$ 86.409,54	R\$ 117.304,31	R\$ 96.512,86	R\$ 103.896,28	R\$ 1.049.890,52
Procuradoria	R\$ 84.642,16	R\$ 80.233,64	R\$ 76.372,10	R\$ 73.821,67	R\$ 78.010,36	R\$ 81.851,72	R\$ 72.626,47	R\$ 82.287,30	R\$ 72.358,26	R\$ 72.854,66	R\$ 85.225,61	R\$ 73.431,04	R\$ 933.715,00

Variação (%) vs. Mês Anterior

Centro Produtivo	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Apoio Legislativo	3,59%	11,32%	-3,14%	8,91%	9,77%	5,75%	11,65%	-19,41%	0,20%	7,06%	4,54%
Apoio às Comissões	51,67%	-3,97%	37,33%	-43,14%	17,52%	-4,74%	3,29%	-1,66%	-4,42%	2,29%	21,57%
Gabinetes	-14,19%	5,19%	23,41%	-4,35%	2,65%	0,79%	8,62%	-8,51%	2,29%	7,19%	-11,17%
Plenário	15,70%	-0,84%	3,38%	4,31%	1,81%	-11,86%	13,76%	-0,83%	35,75%	-17,72%	7,65%
Procuradoria	-5,21%	-4,81%	-3,34%	5,67%	4,92%	-11,27%	13,30%	-12,07%	0,69%	16,98%	-13,84%

Fonte: dados da pesquisa (2026).

Quadro I2 -Relatório de Custos por Elemento (Natureza)

Elemento	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total Anual
Pessoal e Encargos	R\$ 1.471.098,11	R\$ 1.372.606,47	R\$ 1.353.338,02	R\$ 1.393.686,83	R\$ 1.352.560,02	R\$ 1.524.952,23	R\$ 1.379.723,15	R\$ 1.347.700,24	R\$ 1.350.319,22	R\$ 1.335.357,28	R\$ 1.336.052,01	R\$ 2.048.207,56	R\$ 17.265.601,14
Materiais de Consumo	R\$ 5.485,25	R\$ 10.338,41	R\$ 8.838,57	R\$ 5.627,41	R\$ 18.367,57	R\$ 7.204,66	R\$ 13.112,63	R\$ 14.045,62	R\$ 9.564,02	R\$ 4.270,50	R\$ 14.973,86	R\$ 21.464,34	R\$ 133.292,84
Serviços de Terceiros	R\$ 133.255,07	R\$ 146.292,12	R\$ 183.604,27	R\$ 216.539,04	R\$ 175.548,96	R\$ 176.108,12	R\$ 168.535,04	R\$ 221.909,05	R\$ 199.576,96	R\$ 235.847,31	R\$ 205.080,16	R\$ 295.817,50	R\$ 2.358.113,60
Depreciação/Amortização	R\$ 11.317,88	R\$ 11.335,54	R\$ 11.349,45	R\$ 11.379,92	R\$ 12.108,16	R\$ 12.015,06	R\$ 11.464,84	R\$ 14.002,28	R\$ 14.005,56	R\$ 14.005,56	R\$ 4.006,34	R\$ 29.261,18	R\$ 156.251,77
Ajustes do Regime de Competência e Demais Itens (líquido)	-R\$ 2.141,14	R\$ 67.203,38	R\$ 86.901,00	R\$ 142.301,48	R\$ 100.064,85	-R\$ 58.470,89	R\$ 196.402,26	R\$ 245.105,50	R\$ 110.496,96	R\$ 168.243,10	R\$ 271.079,07	-R\$ 455.078,22	R\$ 872.107,36
Custo Total do Período	R\$ 1.619.015,17	R\$ 1.607.775,92	R\$ 1.644.031,31	R\$ 1.769.534,68	R\$ 1.658.649,56	R\$ 1.661.809,18	R\$ 1.769.237,92	R\$ 1.842.762,69	R\$ 1.683.962,72	R\$ 1.757.723,75	R\$ 1.831.191,44	R\$ 1.939.672,36	R\$ 20.785.366,71

Participação Percentual no Total

Elemento	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Média Anual
Pessoal e Encargos	90,86%	85,37%	82,32%	78,76%	81,55%	91,76%	77,98%	73,13%	80,19%	75,97%	72,96%	105,60%	83,07%
Materiais de Consumo	0,34%	0,64%	0,54%	0,32%	1,11%	0,43%	0,74%	0,76%	0,57%	0,24%	0,82%	1,11%	0,64%
Serviços de Terceiros	8,23%	9,10%	11,17%	12,24%	10,58%	10,60%	9,53%	12,04%	11,85%	13,42%	11,20%	15,25%	11,35%
Depreciação/Amortização	0,70%	0,71%	0,69%	0,64%	0,73%	0,72%	0,65%	0,76%	0,83%	0,80%	0,22%	1,51%	0,75%
Ajustes do Regime de Competência e Demais Itens (líquido)	-0,13%	4,18%	5,29%	8,04%	6,03%	-3,52%	11,10%	13,30%	6,56%	9,57%	14,80%	-23,46%	4,20%

O Relatório de alocação aos centros auxiliares já foi demonstrado no Apêndice F.

O Relatório de custos da produção legislativa foi apresentado, no formato anual, no Quadro 12 desta Dissertação.

Quadro I3 -Relatório de custos dos gabinetes parlamentares

Elemento	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total Anual
Pessoal e Encargos	R\$ 1.074.630,30	R\$ 952.734,70	R\$ 997.274,74	R\$ 1.021.655,25	R\$ 1.026.620,25	R\$ 1.080.561,35	R\$ 1.073.316,26	R\$ 1.088.544,90	R\$ 1.084.646,40	R\$ 1.095.950,92	R\$ 1.092.473,43	R\$ 1.103.456,64	R\$ 12.691.865,14
Materiais de Consumo	R\$ 4.373,24	R\$ 3.093,23	R\$ 2.250,10	R\$ 2.722,03	R\$ 2.659,35	R\$ 2.029,07	R\$ 2.515,20	R\$ 2.919,18	R\$ 2.324,28	R\$ 3.558,26	R\$ 2.421,19	R\$ 7.584,50	R\$ 38.449,63
Serviços de Terceiros	R\$ 67.182,88	R\$ 66.632,35	R\$ 74.433,55	R\$ 109.842,03	R\$ 81.901,62	R\$ 90.103,04	R\$ 108.507,02	R\$ 104.905,51	R\$ 101.018,49	R\$ 118.668,68	R\$ 115.949,54	R\$ 91.742,38	R\$ 1.130.887,09
Depreciação/Amortização	R\$ 3.489,07	R\$ 3.494,28	R\$ 3.495,10	R\$ 3.521,33	R\$ 4.195,93	R\$ 4.195,93	R\$ 4.195,93	R\$ 4.195,93	R\$ 4.195,93	R\$ 4.199,21	R\$ 4.199,21	R\$ 876,46	R\$ 44.254,31
Diárias e Passagens	R\$ 11.643,60	R\$ 38.293,66	R\$ 63.914,68	R\$ 94.761,39	R\$ 29.336,35	R\$ 24.259,84	R\$ 39.832,92	R\$ 104.325,79	R\$ 15.000,48	R\$ 9.856,85	R\$ 123.248,82	R\$ 0,00	R\$ 554.474,38
Auxílio Alimentação	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 35.331,41	R\$ 36.075,86	R\$ 35.904,07	R\$ 36.522,51	R\$ 36.419,44	R\$ 36.728,67	R\$ 36.442,34	R\$ 253.424,30
Outros	R\$ 99.254,62	R\$ 138.611,87	R\$ 132.070,46	R\$ 144.385,75	R\$ 171.717,77	R\$ 153.287,30	R\$ 132.202,01	R\$ 190.877,63	R\$ 151.303,76	R\$ 154.826,50	R\$ 156.285,78	R\$ 165.728,61	R\$ 1.790.552,06
Total Composição (Custo Total Gabinetes)	R\$ 1.260.573,71	R\$ 1.202.860,09	R\$ 1.273.438,63	R\$ 1.376.887,78	R\$ 1.316.431,27	R\$ 1.389.767,94	R\$ 1.396.645,20	R\$ 1.531.673,01	R\$ 1.395.011,85	R\$ 1.423.479,86	R\$ 1.531.306,64	R\$ 1.405.830,93	R\$ 16.503.906,91

Fonte: Dados da pesquisa (2026).



MANUAL DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS DA CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ-SC

MANUAL DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS DA CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ-SC

Relatório técnico apresentado pela mestrandia Letícia Carmen Burchardt, ao Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede, sob orientação do docente Prof. Dr. Ari Söthe, como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.



Contexto de aplicação da proposta 04

Público-alvo 05

Situação Problema 06

Objetivos da proposta 08

Proposta de intervenção 09

Autoria da proposta 10

Apêndice A – Manual de
Informações de Custos 11

Protocolo de recebimento 26

Atributos qualificadores do PTT 27

CONTEXTO DE APLICAÇÃO DA PROPOSTA

Este produto técnico-tecnológico foi desenvolvido para orientar a implantação de um sistema de gestão de custos na Câmara Municipal de Chapecó-SC, instituição que ainda não dispõe dessa ferramenta, apesar das exigências legais e normativas relacionadas à mensuração e evidenciação dos custos no setor público. A proposta busca estruturar procedimentos que orientem a identificação, classificação, apropriação e monitoramento dos custos, contribuindo para superar dificuldades apontadas na literatura, como a ausência de diretrizes para operacionalização, a necessidade de integração entre sistemas, a falta de padronização dos procedimentos e as dúvidas quanto à apropriação dos custos.

Nesse contexto, o produto consiste em um manual orientativo que reúne procedimentos para identificação dos elementos de custos, tratamento e apropriação das informações, critérios de rateio, elaboração de relatórios gerenciais e indicadores de monitoramento. O manual foi concebido para apoiar a implementação de um sistema de gestão de custos capaz de produzir informações que complementem os relatórios contábeis e financeiros, subsidiando o planejamento, o monitoramento e a tomada de decisão.

Além disso, sua estrutura permite adaptação para outras Câmaras Municipais, respeitando as particularidades de cada instituição.

Do ponto de vista de seu alinhamento com a Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável, a proposta relaciona-se diretamente ao Objetivo de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 16 – Paz, Justiça e Instituições Eficazes, especialmente à Meta 16.6, ao contribuir para o fortalecimento da eficiência, da transparência e da capacidade de gestão da Câmara Municipal de Chapecó.



A proposta surge da necessidade de estruturar procedimentos que orientem a implementação e o monitoramento das informações de custos, contribuindo para superar dificuldades práticas já identificadas na literatura.



PÚBLICO-ALVO

A proposta de intervenção dialoga inicialmente com a necessidade de informações para subsidiar a tomada de decisão dos gestores. Contudo, essas informações dependem da atuação dos servidores responsáveis pelos processos contábeis, financeiros, administrativos e de controle interno, que realizam a coleta, o tratamento, a classificação e a consolidação dos dados necessários à apuração dos custos. Nesse contexto, o manual tem como público de aplicação esses profissionais, oferecendo diretrizes para padronizar procedimentos, orientar a implementação do sistema de gestão de custos e favorecer a geração de informações gerenciais confiáveis e consistentes. As informações produzidas, por sua vez, destinam-se a subsidiar o planejamento, o monitoramento e a tomada de decisão no âmbito da Câmara Municipal de Chapecó-SC.



PÚBLICO BENEFICIADO



Gestores

Utilização das informações de custos para apoio à tomada de decisão.



Servidores técnicos

Padronização dos procedimentos de coleta, tratamento e apuração dos custos.



Câmara Municipal de Chapecó-SC

Fortalecimento da gestão, transparência e qualidade das informações gerenciais.



SITUAÇÃO PROBLEMA

Diagnóstico, análise e linha de intervenção

Diagnóstico

O diagnóstico que fundamenta esta proposta foi realizado ao longo da dissertação de mestrado, por meio de pesquisa documental, levantamento dos processos internos e entrevistas semiestruturadas com gestores da Câmara Municipal de Chapecó-SC. A investigação evidenciou que, embora a instituição disponha de informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, não possui um sistema de gestão de custos estruturado que permita organizar, tratar e monitorar essas informações para fins gerenciais.

Também foi constatada a ausência de procedimentos padronizados para identificação, classificação, apropriação e acompanhamento dos custos, dificultando a geração de relatórios e indicadores capazes de subsidiar a tomada de decisão. Diante desse contexto, foi elaborado um Manual de Informações de Custos, reunindo diretrizes para a implementação de um sistema de gestão de custos compatível com a realidade institucional da Câmara Municipal de Chapecó-SC, contemplando procedimentos, critérios de rateio, centros de custos, relatórios gerenciais e indicadores para monitoramento das informações de custos.

Análise

A análise foi desenvolvida por meio de pesquisa documental, levantamento dos processos administrativos, entrevistas semiestruturadas com gestores e análise da literatura sobre gestão de custos no setor público. O estudo permitiu mapear os elementos de custos da Câmara Municipal de Chapecó-SC, identificar as fontes de informações disponíveis, definir os centros de custos, estabelecer critérios de classificação e apropriação dos custos e selecionar o custeio por absorção com departamentalização como método mais adequado à realidade institucional. A estrutura proposta foi consolidada em um manual orientativo, posteriormente submetido à validação por servidores da instituição, cuja análise de conteúdo evidenciou percepção favorável quanto à clareza, organização, coerência, aplicabilidade e utilidade do produto, bem como sugestões pontuais incorporadas à versão final do manual. Os resultados demonstraram a viabilidade da proposta e sua capacidade de fornecer informações gerenciais que complementam os relatórios orçamentários e financeiros, ampliando o suporte ao planejamento, ao monitoramento e à tomada de decisão na Câmara Municipal de Chapecó-SC.

Linha de intervenção

A linha de intervenção adotada consistiu na elaboração de um Manual de Informações de Custos para orientar a estruturação e a implementação de um sistema de gestão de custos na Câmara Municipal de Chapecó-SC. A proposta foi desenvolvida a partir do diagnóstico institucional realizado durante a pesquisa, considerando as necessidades informacionais identificadas junto aos gestores, a análise dos processos internos, a realidade operacional da instituição e os referenciais teóricos sobre gestão de custos no setor público. O manual consolida diretrizes para identificação, classificação, tratamento e apropriação dos custos, definição dos centros de custos, critérios de rateio, elaboração de relatórios gerenciais e indicadores de monitoramento. A escolha dessa linha de intervenção fundamenta-se na possibilidade de padronizar procedimentos, preservar o conhecimento institucional e oferecer orientações para a implementação de um sistema de gestão de custos compatível com a realidade da Câmara Municipal, ampliando a disponibilidade de informações gerenciais para subsidiar o planejamento, o monitoramento e a tomada de decisão.

OBJETIVOS DA PROPOSTA

Esta proposta tem por objetivo materializar a linha de intervenção definida a partir do diagnóstico institucional realizado na Câmara Municipal de Chapecó-SC, por meio da disponibilização de um Manual de Informações de Custos destinado a orientar a estruturação e a implementação de um sistema de gestão de custos. O manual foi concebido para organizar e padronizar os procedimentos relacionados à identificação, classificação, tratamento, apropriação e monitoramento dos custos, contribuindo para a geração de informações gerenciais capazes de subsidiar a tomada de decisão e o aperfeiçoamento da gestão pública.



As informações de custo devem ser confiáveis e úteis para os processos de planejamento, tomada de decisão, monitoramento, prestação de contas, transparência e avaliação de desempenho (CFC, 2021).

De modo específico, pretende-se:

- a)** orientar a identificação dos elementos de custos e das fontes de informação utilizadas na apuração dos custos;
- b)** estabelecer diretrizes para definição dos centros de custos e dos critérios de apropriação e rateio;
- c)** orientar a elaboração de relatórios gerenciais e indicadores para acompanhamento dos custos;
- d)** padronizar procedimentos para atualização, monitoramento e utilização das informações de custos na gestão da Câmara Municipal de Chapecó-SC; e
- e)** contribuir para que os gestores disponham de informações de custos que complementem as informações orçamentárias e financeiras, ampliando o suporte ao planejamento, ao monitoramento e à tomada de decisão.

PTT – PROPOSTA DE INTERVENÇÃO

O produto foi elaborado com base na realidade do ente e na sua necessidade, abrange diretrizes para identificação, classificação, tratamento e apropriação dos custos, bem como orientações para estruturação dos centros de custos, dos critérios de rateio, sugestão de indicadores e relatórios gerenciais e informações com potencial ao auxílio da tomada de decisão.

O Manual foi elaborado a partir do diagnóstico institucional realizado durante a pesquisa, com base na análise documental, levantamento dos processos internos e entrevistas com gestores e considerou a necessidade de implementação de um sistema de gestão de custos, visto que o ente ainda possuía informações sobre operacionalização e estrutura necessária para planejamento da customização de um sistema. Essa dificuldade já foi apontada em outras pesquisas como de Silva e Miranda (2022), Soares e Parciannelo (2018).

Além disso, seguindo o que estabelece a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público 34 (NBC TSP 34) os processos de obtenção dos dados utilizados para apuração dos custos devem ser mapeados e documentados, sugerindo a importância de guias ou manuais para estabelecimento de confiabilidade e consistência das informações geradas.

Diferentemente dos órgãos da administração direta responsáveis pela prestação de serviços públicos à população, as câmaras municipais exercem predominantemente funções legislativas, fiscalizatórias, deliberativas e de representação política. Essa natureza institucional confere características particulares aos seus processos de trabalho, cujos produtos, em grande parte, possuem natureza intangível e não são facilmente mensuráveis por unidades físicas tradicionais. Como consequência, surgem dúvidas quanto ao objeto de custeio mais adequado e à forma de mensurar os custos das atividades desenvolvidas, uma vez que não há consenso na literatura ou em normativos específicos sobre quais produtos legislativos devem servir de base para a apuração dos custos. A proposta do manual procura suprir uma lacuna metodológica existente nas câmaras municipais quanto à definição do que deve ser mensurado e de como essa mensuração deve ser realizada.

Considerando que o manual já foi finalizado com o auxílio do corpo técnico. A seguir é evidenciado o Plano de Implantação do sistema de custos:

Quadro 1 – Plano de implantação do sistema de custos com base no Manual

Etapa	Atividade	Responsável	Resultado esperado
1	Instituir equipe responsável pela gestão de custos	Presidência/Secretaria Geral	Equipe designada
2	Validar os centros de custos definidos no manual	Secretaria Geral e Contabilidade	Estrutura de centros aprovada
3	Configurar os centros de custos no sistema contábil	Contabilidade/TI	Centros cadastrados
4	Definir responsáveis pelo fornecimento das informações	Gestores dos departamentos	Fluxo de informações definido
5	Implantar a rotina mensal de coleta dos dados	Todos os departamentos	Dados disponíveis mensalmente
6	Realizar os ajustes previstos no modelo	Contabilidade	Base de custos preparada
7	Executar as apropriações diretas e os rateios	Contabilidade	Custos distribuídos
8	Gerar os relatórios gerenciais	Contabilidade/Control e Interno	Informações para decisão
9	Validar os resultados obtidos	Gestores	Ajustes necessários identificados
10	Iniciar monitoramento contínuo	Todos os envolvidos	Sistema operacional

Fonte: Elaborado pela autora com base na NBC TSP 34 (CFC, 2021), em Machado e Holanda (2010) e nos dados da pesquisa (2025).

AUTORIA DA PROPOSTA

Discente

Letícia Carmen Burchardt

Servidora da Câmara Municipal de Chapecó-SC e mestranda do Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional (PROFIAP), campus Chapecó. Contato: leticia.burch@estudante.uffs.edu.br

Orientador

Prof.Dr. Ari Söthe

Docente do Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional (PROFIAP), Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS), campus Chapecó.

Data de finalização do documento: 19/07/2026

Apêndice A

MANUAL DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS DA CÂMARA MUNICIPAL DE CHAPECÓ-SC

Apresentação

Este manual foi elaborado com a finalidade de orientar a implantação, operacionalização de um sistema de gestão de custos aplicado ao Poder Legislativo Municipal. O documento apresenta procedimentos para identificação, mensuração, apropriação, monitoramento e análise das informações de custos, podendo servir como referência para outras Câmaras Municipais que pretendam estruturar sistemas de gestão de custos compatíveis com suas realidades organizacionais e necessidades gerenciais.

Embora os capítulos possam ser consultados individualmente, recomenda-se que a primeira utilização seja realizada na ordem em que estão apresentados, pois as etapas de implementação possuem relação de dependência entre si.

De forma geral, o manual está estruturado conforme as seguintes finalidades:

- Capítulos 1 e 2: apresentam os conceitos fundamentais da gestão de custos no setor público, os principais termos utilizados ao longo do manual, a contextualização do sistema de gestão de custos no Poder Legislativo e sua base normativa.

- Capítulos 3 e 4: descrevem a estrutura do sistema de gestão de custos, contemplando a definição dos elementos de custos, das fontes de informação, dos centros de custos, dos critérios de apropriação e rateio, da departamentalização e da metodologia de apuração dos custos dos produtos legislativos.

- Capítulo 5: apresenta os relatórios gerenciais e os indicadores de custos propostos, destinados a subsidiar o acompanhamento dos custos, a avaliação do desempenho e o processo de tomada de decisão pelos gestores.

Ressalta-se que as diretrizes apresentadas neste manual foram desenvolvidas a partir da experiência da Câmara Municipal de Chapecó-SC. Todavia, sua estrutura metodológica poderá ser adaptada às particularidades de outras Câmaras Municipais, respeitadas suas características organizacionais, disponibilidade de dados e necessidades gerenciais.

1 – Conceitos

Para melhor compreensão, serão utilizados os seguintes conceitos:

Apropriação de custos diretos, ou alocação de custos indiretos: é o reconhecimento do consumo de recursos por determinado objeto de custo previamente definido. Centro de custo: unidade organizacional utilizada para acumular, controlar e analisar os custos decorrentes do consumo de recursos, possibilitando sua posterior apropriação aos objetos de custeio.

Custeio por absorção com departamentalização: método de apuração de custos em que todos os custos incorridos são apropriados aos objetos de custeio, sendo os custos diretos alocados diretamente e os custos indiretos inicialmente acumulados em departamentos ou centros de custos, para posterior distribuição aos departamentos produtivos e, por fim, aos objetos de custeio, mediante critérios de rateio previamente definidos.

Custo: é o consumo ou utilização de recursos para a geração de bens ou serviços.

Custo direto: é o custo identificado e apropriado direta e objetivamente ao objeto de custo. Custo indireto: é o custo que não pode ser identificado e apropriado direta e objetivamente ao objeto de custo, devendo sua alocação ocorrer por meio de direcionadores de custos ou, em última instância, de bases de rateio razoáveis e consistentes.

Método de custeio: refere-se ao método de atribuição de custos e está associado ao processo de identificação do custo ao objeto que está sendo custeado. Neste manual foi utilizado o custeio por absorção com departamentalização. Objeto de custeio: bem, serviço, atividade, processo ou produto para o qual se deseja mensurar os custos.

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

ocorra em período diferente.

2 – Sistema de Gestão de Custos no Poder Legislativo

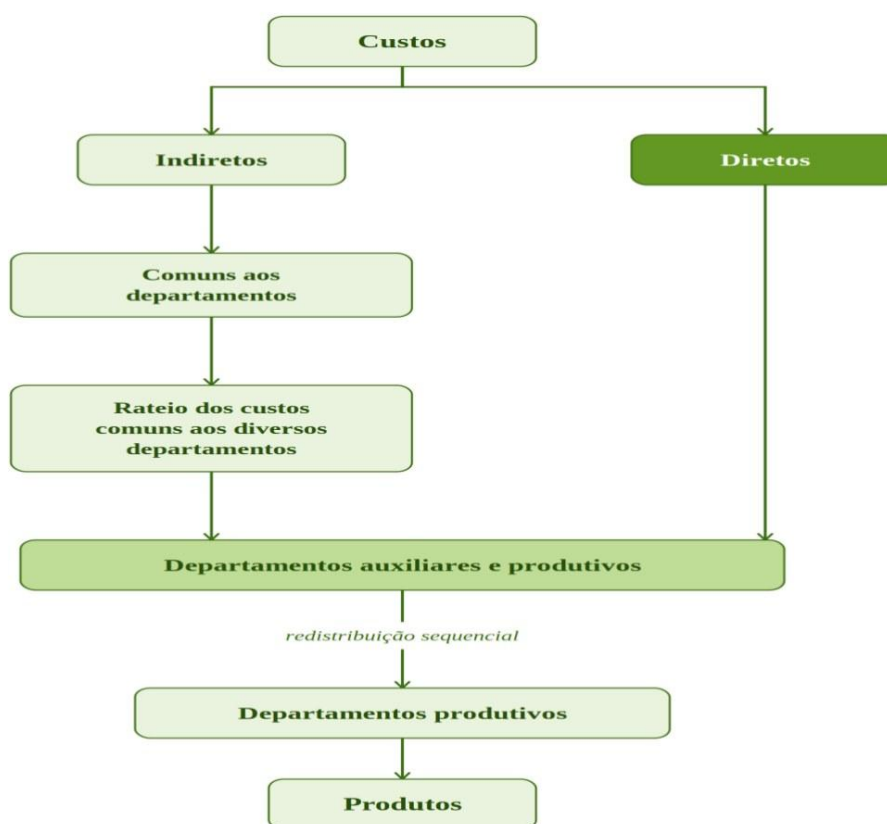
De acordo com a NBC TSP 34, um sistema de custos compreende “o modelo de gerenciamento de custos, o sistema de informação de custos e a definição de funções e responsabilidades organizacionais com o intuito de gerar informações de custos como instrumento de governança pública.” (CFC, 2021, item 5). Para além dos conceitos, é necessário ressaltar os benefícios advindos da implementação desses sistemas, Marta Filho et al. (2015) e Rogošić (2021) elencam a redução dos custos, relatórios mais precisos e rápidos, melhoria na produtividade e dos serviços oferecidos, estímulo e maior interação entre os tomadores de decisão, facilitação do fluxo de informações, melhora na estrutura de poder para aqueles que entendem e controlam o sistema. Os novos desafios impostos à administração pública exigem uma concepção ampliada de accountability, que vá além da avaliação de resultados e prestação de contas, contribuindo para o fortalecimento da confiança pública no serviço público (Rocha, 2011).

A elaboração deste manual está fundamentada no conjunto de normas que disciplinam a implantação e a utilização de sistemas de informações de custos no setor público. Destacam-se a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que estabelece a obrigatoriedade de manutenção de sistema de custos para avaliação e acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (art. 50, § 3º); a NBC TSP 34, que dispõe sobre custos no setor público; o Manual de Informações de Custos do Governo Federal; o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP); e, no âmbito institucional, a Lei Orgânica do Município de Chapecó e o Regimento Interno da Câmara Municipal de Chapecó.

3 – Estruturação do Sistema de Custos

Este capítulo apresenta a estruturação do modelo de sistema de custos, contemplando a definição dos objetos de custeio, dos elementos de custos, dos centros de custos, dos processos, dos critérios de apropriação e rateio, bem como das fontes de dados necessárias, dos instrumentos de operacionalização e dos relatórios gerenciais a serem produzidos. O objetivo é fornecer orientações para a implementação e utilização do sistema, assegurando padronização, rastreabilidade das informações e apoio à tomada de decisão pelos gestores. Considerando as características organizacionais da Câmara Municipal de Chapecó, optou-se pela adoção do método de custeio por absorção com departamentalização para estruturação do modelo proposto neste manual. Esse método deriva dos princípios da contabilidade geralmente aceitos e apropria todos os custos de produção aos bens Elaborados. A atribuição de custos diretos ocorre conforme o consumo e a atribuição dos custos indiretos por meio de critério de rateio. Para que isso ocorra, é necessário identificar os centros de custos finais e definir os critérios de rateio (Martins, 2003). Além disso, foi utilizada a departamentalização, em que os custos devem ser alocados a centros de custos contábeis, que é conceituado por Padoveze (2006) como o menor segmento ou área em que são executados os trabalhos, que devem ainda ser separados em departamentos produtivos, quem possuem ação direta sobre os produtos e, departamentos auxiliares, que não participam diretamente da elaboração de produtos ou serviços (Oliveira e Perez Júnior, 2009). A imagem a seguir exemplifica o esquema da departamentalização:

Figura 1 – Esquema da contabilização dos custos por meio da departamentalização



Fonte: Adaptado de Martins (2010).

3.1 Identificação dos elementos de custos

Os elementos de custos correspondem aos valores consumidos pela Câmara Municipal no desenvolvimento de suas atividades, os quais serão apropriados ao Sistema de Informações de Custos. Essa identificação tem por finalidade padronizar a coleta de dados, definir as respectivas fontes de informação e assegurar a consistência da apuração dos custos. O quadro a seguir apresenta os elementos de custos, a forma de apropriação e o critério adotado.

Quadro 1 – Tratamento dos elementos de custos na apropriação aos departamentos

Elemento de custo	Forma de apropriação	Critério adotado
Pessoal e encargos (incluindo estagiários)	Alocação direta ao centro de custo	Conforme lotação no centro de custo do agente público. Considerando, quando for o caso, a apropriação por competência.
Diárias	Alocação direta ao centro de custo	Conforme lotação no centro de custo do agente público
Combustível	Rateio	Quilometragem média/uso da frota
Material de expediente e demais utilizados para manutenção das atividades	Apropriação por consumo	Saídas do almoxarifado por centro de custo
Material de higiene e limpeza	Metragem	Almoxarifado
Ordens honoríficas (condecorações)	Apropriação direta	Setores requisitantes
Passagens para o país e taxas de embarque	Apropriação por consumo	Centros de custos requisitantes
Substituição de mão-de-obra	Rateio	Matragem ocupada por centro de custo
Outros serviços de terceiros – pessoa física	Apropriação direta	Centros de custos requisitantes
Telefonia	Rateio	Número de ramais por centro de custo
Jornais e periódicos	Apropriação mensal	Centros de custos que recebem o material
Serviços técnicos profissionais	Apropriação direta	Centros de custos que utilizam
Condomínio e aluguel	Rateio	Metragem ocupada
Locação de máquinas e equipamentos	Apropriação direta	Centros de custos que utilizam
Manutenção e conservação	Apropriação direta ou rateio	Centro de custo requisitante ou metragem.
Festividades e homenagens	Apropriação direta	Apropriado integralmente ao centro de custo Plenário, por representar despesas relacionadas às atividades institucionais realizadas em sessões solenes, homenagens e demais eventos oficiais do Poder Legislativo.
Internet	Rateio	Quantitativo de usuários/setor
Firewall	Rateio	Número de computadores
Sistemas e softwares	Rateio	Número de usuários
Energia elétrica	Rateio	Metragem ocupada
Serviços de comunicação, áudio, vídeo e foto	Apropriação direta	Apropriado integralmente ao centro de custo Comunicação.
Serviços gráficos e editoriais	Apropriação direta	Setor requisitante
Seguros em geral	Apropriação direta	Apropriado integralmente ao centro de custo Frota de Veículos.
Serviços de publicidade legal	Apropriação direta	Apropriado integralmente ao centro de custo Compras
Serviços de terceiros – Pessoa Jurídica	Apropriação direta e rateio	Apropriação direta ao centro de custo beneficiado sempre que possível; quando o serviço atender mais de um centro de custo, rateio conforme direcionador de custos compatível com a natureza do serviço contratado.
Contribuições associativas	Apropriação direta	Secretaria-Geral
Gêneros alimentícios	Rateio	Quantitativo de pessoal
Limpeza predial	Rateio	Metragem ocupada
Pagamentos antecipados	Apropriação conforme natureza	Conta de origem
Comunicação de dados	Rateio	Número de agentes públicos lotados nos centros de custos.
Serviços de telefonia	Rateio	Número de ramais em cada centro de custos
Locação de software e ativos de rede	Rateio	Usuários identificados
Depreciação	Apropriação direta	Número de bens em cada centro de custos

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

3.2 Fontes de informação

As fontes de informação são os locais em que são extraídos os dados necessários para compor a base necessária para o sistema de custos. O Quadro 2 apresenta as principais fontes de informação e sua finalidade no processo de apuração dos custos.

Quadro 2– Dados utilizados para o desenho do modelo

Fonte de dados	Registros	Formatos disponíveis para exportação
Sistema Sênior - Recursos Humanos	Relatório de folha de pagamento;	PDF, xls, csv, docx, txt
Sistema e-Pública - Módulo Contabilidade	Relatório da despesa por natureza; Balancete de verificação analítico; Relação de empenhos liquidados; Relação de empenhos pagos	PDF, xls, odt, docx, rtf, html em zip e json.
Sistema e-Pública - Módulo Gestão de Estoques	Relatório de movimentação de restos Relatório de consumo por centro de custo; Relatório de entrada de estoque por fornecedor Relatório de Solicitações de materiais de Estoque emitidas	PDF, xls, odt, docx, rtf, html em zip e json.
Sistema e-Pública - Módulo Gestão Patrimonial	Resumo de depreciações (por centro de custo); Relatório de bens patrimoniais (por centro de custo atual)	PDF, xls, odt, docx, rtf, html em zip e json.
Sistema e-Pública - Módulo Gestão de Compras	Relações de solicitação de compras/contratações emitidas;	PDF, xls, odt, docx, rtf, html em zip e json.
Sistema e-Pública - Módulo Gestão de Recursos	Relação de prestação de contas efetuadas	PDF, xls, odt, docx, rtf, html
Planilha física de controle de deslocamento	Lançamentos manuais de quilometragem percorrida e uso dos veículos	Não aplicável - transcrito por meio de inteligência artificial - Gemini
Portal da transparência-Dados abertos	Execução orçamentária e gestão de pessoal	Json

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Os relatórios dispostos no quadro acima foram utilizados para elaboração do modelo de Sistema de Custos. Em relação a estes dados, para a correta apuração dos custos, recomenda-se verificar:

- se cada unidade organizacional está corretamente vinculada ao respectivo **centro de custo produtivo ou auxiliar**;
- se os **objetos de custeio** definidos no modelo permanecem adequados às necessidades informacionais da administração;
- se os **elementos de custos** foram corretamente identificados e classificados, evitando a inclusão de despesas que não representem consumo de recursos;
- se os critérios de **apropriação direta** e de **rateio dos custos indiretos** permanecem consistentes e documentados;
- se os critérios de rateio dos departamentos auxiliares estão atualizados e refletem a utilização efetiva dos serviços pelos departamentos produtivos;
- se os registros contábeis utilizados foram realizados conforme o **regime de competência**, especialmente quanto às apropriações mensais de férias, décimo terceiro salário, depreciação e demais ajustes previstos no modelo;
- se todas as fontes de dados utilizadas (contabilidade, folha de pagamento, patrimônio, almoxarifado, contratos e demais sistemas internos) apresentam informações completas para o período analisado;

4 – Estrutura dos Centros de Custos

Neste capítulo, apresenta-se a estrutura dos centros de custos definida para a Câmara Municipal de Chapecó, elaborada com base no método de custeio por absorção com departamentalização, anteriormente apresentado. São identificados os departamentos produtivos e auxiliares que compõem o sistema, bem como a forma de distribuição dos custos indiretos entre essas unidades, de modo a subsidiar a apuração dos custos dos produtos legislativos.

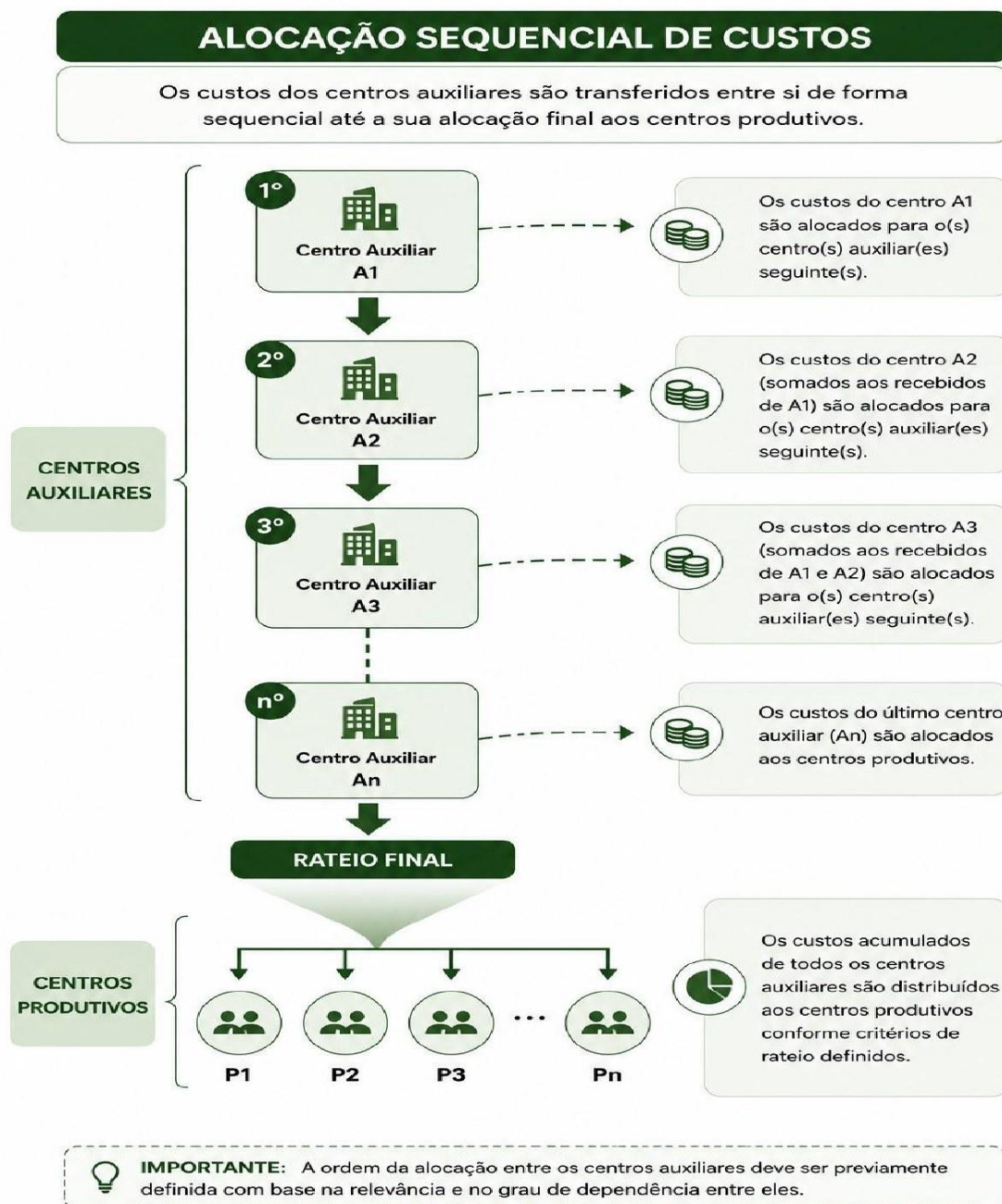
Figura 2– Departamentos da Câmara Municipal de Chapecó



Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Posteriormente, será realizada a alocação dos centros auxiliares aos produtivos, por meio do **método sequencial**. Esse método, de acordo com Tamulevičienė, Mackevičius e Liubinaitė (2022), pressupõe que os departamentos prestam serviços uns aos outros, alocando os custos a esses departamentos auxiliares para depois transferi-los aos produtivos, ou seja, após a alocação dos custos de determinado departamento auxiliar, este deixa de receber novos rateios, de modo que a distribuição prossegue apenas para os departamentos subsequentes e, por fim, para os centros produtivos.

Figura 3 – Esquema de alocação sequencial dos custos



Fonte: Elaborado pela autora com auxílio de inteligência artificial generativa (Chatgpt).

O Quadro 4 evidencia o processo aplicado à realidade da Câmara Municipal de Chapecó:

Quadro 4 – Alocação dos custos dos departamentos auxiliares por meio da alocação sequencial

Ordem	Deptos auxiliares	Aloca para	Critério de direcionamento
1º	Recursos Humanos	Informática, Almoxarifado, Serviços Gerais, Patrimônio, Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Nº de funcionários
2º	Informática	Almoxarifado, Serviços Gerais, Patrimônio, Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Nº de computadores
3º	Almoxarifado	Serviços Gerais, Patrimônio, Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos	Nº de solicitações
4º	Serviços Gerais	Patrimônio, Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Metragem de cada setor
5º	Patrimônio	Compras, Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Nº de bens alocados em cada setor
6º	Compras	Frota de Veículos, Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Custo total acumulado
7º	Frota de veículos	Secretaria Geral, Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Km utilizada por setor
8º	Secretaria Geral	Comunicação, Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Nº de servidores
9º	Comunicação	Contabilidade, Financeiro, Controle Interno e departamentos produtivos.	Custo total acumulado
10º	Financeiro	Contabilidade, Controle Interno e departamentos produtivos.	Custo total acumulado
11º	Contabilidade	Controle Interno e departamentos produtivos.	Custo total acumulado
12º	Controle Interno	Recebe o rateio de todos e rateia aos centros produtivos.	Custo total acumulado

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Conforme destacam Tamulevičienė, Mackevičius e Liubinaite (2022), a distribuição deve priorizar os departamentos que prestam o maior número de serviços às outras unidades, garantindo maior precisão no processo de alocação.

O setor de Recursos Humanos foi definido como o primeiro por prestar serviços aos demais setores, já o Controle Interno foi definido como o último departamento auxiliar da cadeia sequencial em razão de sua atuação transversal e institucional, fornecendo suporte operacional e administrativo dos demais departamentos auxiliares ao longo do processo de alocação. Após o recebimento dos custos acumulados, os valores foram integralmente transferidos aos departamentos produtivos, encerrando a cadeia de distribuição sequencial dos custos indiretos.

Após a alocação sequencial, procede-se para a etapa de definição dos pesos dos produtos para que, desse modo, seja possível alocar os custos dos centros produtivos aos produtos gerados. As premissas utilizadas para atribuição dos pesos seguem a lógica de Araújo e Raupp (2023) e Raupp (2011), sendo definidos com base na complexidade procedimental dos produtos por meio dos critérios de quórum de aprovação, rito de tramitação previsto no Regimento Interno e quantidade de turnos de votação, quando aplicável.

Quadro 5– Pesos atribuídos aos produtos da Câmara Municipal de Chapecó

Produto	Quórum de aprovação	Discussões	Crítérios normativos considerados	Peso
Projeto de Emenda à Lei Orgânica	2/3 dos Vereadores	2	Quórum de dois terços, votação em dois turnos, rito constitucional especial e iniciativa restrita.	4
Projeto de Lei Complementar	Maioria absoluta	2	Exigência de maioria absoluta e duas discussões.	3
Projeto de Lei Ordinária	Maioria simples (regra geral)	2	Tramitação legislativa ordinária, apreciação pelas Comissões e discussão em Plenário.	2
Projeto de Decreto Legislativo	Maioria simples (regra geral)	1	Matéria de competência privativa da Câmara, discussão única e promulgação pelo Presidente da Câmara.	2
Projeto de Resolução	Maioria simples (regra geral)	1	Matéria de interesse interno da Câmara, discussão única e promulgação pelo Presidente da Câmara.	2
Indicação	Não depende de deliberação complexa	Apreciação pelo Plenário, em rito simplificado.	Não possui discussão em Plenário e consiste em sugestão de providências aos órgãos competentes.	1
Moção	Maioria simples	Apreciação pelo Plenário, em rito simplificado.	Manifestação institucional da Câmara, submetida à deliberação do Plenário, sem produção de ato normativo.	1
Requerimento	Maioria simples	Apreciação pelo Plenário, em rito simplificado.	O requerimento na câmara municipal é um pedido formal e oficial. Suas principais funções incluem cobrar ações, pedir informações e fiscalizar o governo local.	1

Para a obtenção do custo unitário ponderado, divide-se o custo total dos centros produtivos pela produção equivalente total. Esta, por sua vez, é determinada pela multiplicação das quantidades produzidas pelos respectivos pesos atribuídos a cada produto. Conforme demonstrado na Figura 4:

Figura 4 – Cálculo da produção equivalente e do custo unitário equivalente



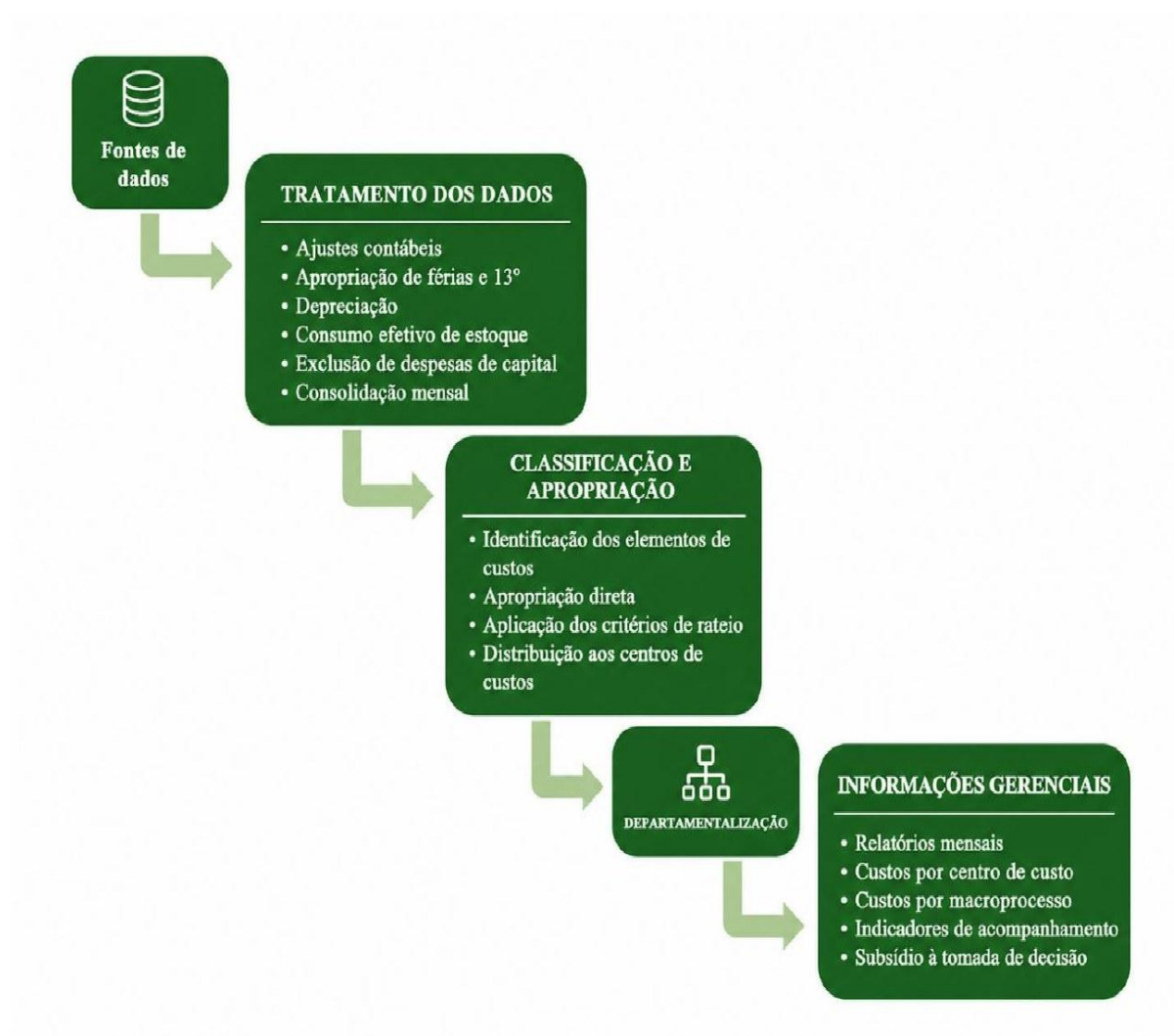
Fonte: Elaborado pela autora a partir da Lei Orgânica do Município de Chapecó e do Regimento Interno da Câmara Municipal de Chapecó.

Para obtenção do cálculo do custo unitário, utiliza-se a divisão do custo total apropriado a produção dividido pela respectiva quantidade produzida naquele período.

Embora não seja possível mensurar com exatidão o esforço efetivamente despendido na elaboração de cada produto legislativo, em razão das particularidades inerentes às atividades desenvolvidas e da ausência de um direcionador capaz de refletir integralmente o consumo de recursos, a utilização de pesos fundamentados em critérios normativos representa uma aproximação metodológica mais adequada do que a simples distribuição uniforme dos custos.

Para melhor entendimento, a seguir, demonstra-se o fluxo operacional da coleta de dados necessários e seu processo até torná-los em relatórios de custos para fins de informações gerenciais:

Figura 5 – Fluxo operacional da apropriação e consolidação dos custos



Fonte: Elaborado pela autora (2026).

Neste aspecto, é importante para implementação do sistema de custos a inclusão, entre as rotinas de contabilização, a obrigatoriedade de lançamento das informações relativas ao centro de custo onde os custos apropriados se localizam. Sugere-se a geração de bloqueios no sistema de modo a impedir o prosseguimento do processo que não informe os dados relativos ao centro de custos. Como exemplos, sugere-se o momento da liquidação da despesa, da baixa do almoxarifado e da entrada de bens para início do cálculo da depreciação.

4.1 Definição dos processos para operacionalização

Os dados do Quadro 2 devem ser integrados em uma base, preferencialmente junto ao sistema que já fornece esses dados, de modo a permitir a emissão dos relatórios e indicadores automaticamente, com uma periodicidade mínima mensal.

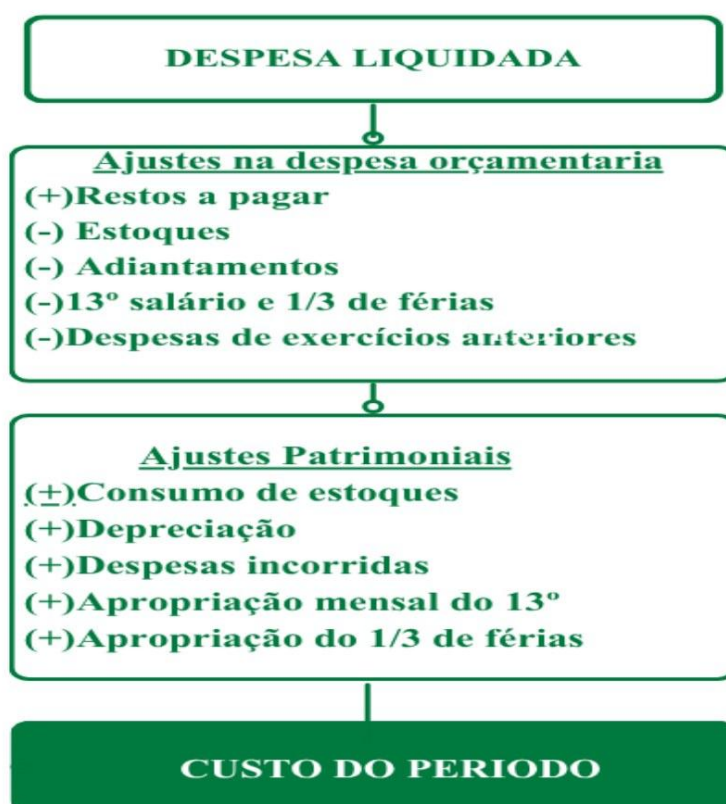
Dentre os ajustes necessários, deve-se considerar a necessidade de consideração que a NBC TSP 34 estabelece a necessidade da apuração dos custos pelo regime de competência, exigindo a análise dos balancetes para identificação dos itens apropriados mensalmente, mesmo que não transitados pelo orçamento, como o caso da depreciação, do terço de férias, consumo de almoxarifado (CFC, 2021).

O intuito do modelo é fornecer informações úteis para a tomada de decisão. Desse modo, é coerente abranger não somente o custo dos produtos gerados, mas fornecer informações como custos por centro de custos, processos, indicadores úteis.

5 – Relatórios e Indicadores

Para fins de organização dos dados a serem utilizados, sugere-se como modelo inicial de relatório, o de Machado e Holanda (2010), adaptado ao contexto da Câmara Municipal de Chapecó e aos procedimentos contábeis atualizados.

Figura 6 – Ajustes dos elementos de custos ao modelo de apuração



Fonte: adaptado de Machado e Holanda (2010)

Após compreender o fluxo geral de apuração dos custos, é importante conhecer detalhadamente cada uma das etapas que compõem esse processo. Assim, o quadro a seguir funciona como um roteiro operacional, apresentando cada etapa, o objetivo correspondente e os principais ajustes que devem ser realizados para obtenção de informações de custos consistentes e úteis à gestão.

Quadro 6 – Tratamento dos ajustes para apuração dos custos

Ajuste	Soma ou Subtrai?	Por quê?
Restos a pagar processados	Soma	Não pertencem ao período analisado.
Despesas de exercícios anteriores	Subtrai	Não pertencem ao período analisado.
Formação de estoques	Subtrai	Ainda não houve consumo do material.
Consumo de estoques – VPD	Soma	O consumo representa efetivamente custo do período.
Adiantamentos	Subtrai	O gasto ainda não foi realizado.
Despesa incorrida com adiantamentos	Soma	O recurso foi efetivamente consumido.
Depreciação	Soma	Representa o desgaste dos bens utilizados.
13º e 1/3 de férias liquidados	Subtrai	A liquidação não representa o consumo integral do mês.
Apropriação mensal de 13º e férias	Soma	Distribui o custo ao longo do exercício.

Fonte: Elaborado pela autora (2026).

No quadro a seguir, encontra-se elencado o rol de relatórios sugeridos com base na realidade do ente pesquisado:

Quadro 7 – Proposta de relatórios com base nos dados de custos disponíveis

Relatório	Conteúdo mínimo sugerido	Periodicidade
Relatório de custos por centro de custo	custo direto; rateios recebidos; custo total do centro produtivo; comparação com mês anterior e acumulado	Mensal
Relatório de custos por elemento	custos por natureza: pessoal, materiais, serviços, depreciação e outros; participação percentual no total	Mensal
Relatório de alocação dos centros auxiliares	custo inicial do auxiliar; critério utilizado; bases de rateio; valores transferidos; saldo final	Mensal
Relatório de custos da produção legislativa	quantidade por tipo de proposição; pesos; unidades equivalentes; custo total do processo legislativo; custo por unidade equivalente	Mensal e anual
Relatório de custos dos gabinetes	custo agregado dos gabinetes; composição por elemento; custo por ação ou por participante, quando houver dados confiáveis	Mensal e anual
Relatório de custos das sessões legislativas	custo total das atividades de Plenário; quantidade de sessões; custo médio; duração e matérias apreciadas, se disponíveis	Mensal
Painel de indicadores gerenciais	custo por produto, custo por sessão, participação da TI, custos de materiais, terceirização, outros selecionados	Mensal, com consolidação anual

Fonte: Elaborado pela autora, com dados da pesquisa (2026).

Além dos relatórios, Secchi e Machado (2021) versam que o estabelecimento de indicadores permite fazer comparações diacrônicas (ao longo do tempo) e até mesmo sincrônicas (no mesmo tempo, mas em diferentes territórios). Quando visa atender funções gerenciais e de controle, a contabilidade de custos, mesmo que tradicionalmente não integre indicadores de eficiência do gasto que possibilitem a avaliação do desempenho operacional e mensuração da eficiência na utilização dos recursos públicos.

Quadro 8 – Proposta de indicadores com base nos dados de custos disponíveis

Indicador	Método de cálculo	Objetivo
Custo-hora da força de trabalho por centro de custo	Custo total com pessoal em determinado centro de custo/nº de servidores ativos em determinado centro de custo	Acompanhar a evolução do custo do servidor por departamentos e embasar possíveis terceirizações.
Custo por fornecedor	Valor total gasto por fornecedor/valor total liquidado no período analisado	Identificar dependência de um único fornecedor, bem como identificar concentração dos gastos.
Custo de manutenções por m²	Custo total de manutenção predial/área total	Acompanhar a eficiência dos gastos com manutenção, bem como mapear se de fato houve economia ao mudar para a sede própria.
Custo integral de suporte parlamentar por gabinete	Custos diretos do Gabinete dos Vereadores + parcela dos custos indiretos dos centros produtivos e auxiliares atribuída aos gabinetes ÷ número de gabinetes	Analisar o custo institucional da atividade parlamentar.
Custo por sessão	Custo total das atividades do processo legislativo no período / número de sessões realizadas no período	Mensurar o custo médio de realização das sessões legislativas, possibilitando acompanhar sua evolução ao longo do tempo e servir de subsídio ao planejamento da estruturação necessária.
Custo unitário por produto gerado	Custo da unidade = custo total dos centros produtivos/unidades produzidas	Mensurar o custo das unidades produzidas, subsidiando a análise da eficiência na utilização dos recursos dos centros produtivos e a comparação entre períodos.
Custo de material de expediente por centro de custos	Custo de material de expediente do centro ÷ custo total do centro × 100	Identificar o impacto dos materiais de expediente na composição dos custos dos centros de custo, subsidiando ações de racionalização e planejamento de aquisições.
Custo do programa Escola do Legislativo	Custos apropriados ao programa no período ÷ número de pessoas participantes das ações no período	Mensurar o custo médio de participação nas ações promovidas pelo programa, subsidiando o planejamento de recursos e o acompanhamento da relação entre custos e público alcançado.
Custo do programa Cinema na Câmara	Custos apropriados ao programa no período ÷ número de pessoas participantes das ações no período	Mensurar o custo médio de participação nas ações promovidas pelo programa, subsidiando o planejamento de recursos e o acompanhamento da relação entre custos e público alcançado.
Custo das ações do programa Procuradoria da Mulher	Custos apropriados ao programa no período ÷ número de ações no período	Mensurar o custo das ações promovidas pelo programa, subsidiando o planejamento de recursos e o acompanhamento da relação entre custos e público alcançado.
Custo do programa Câmara Amiga da Escola	Custos apropriados ao programa no período ÷ número de pessoas participantes das ações no período	Mensurar o custo médio de participação nas ações promovidas pelo programa, subsidiando o planejamento de recursos e o acompanhamento da relação entre custos e público alcançado.

Fonte: Elaborado pela autora, com dados da pesquisa (2026).

Considerações Finais

Ressalta-se que este manual não tem por finalidade esgotar a temática de custos, e sim servir como base inicial para sua implementação na Câmara Municipal de Chapecó.

O Manual deve ser atualizado sempre que verificadas alterações na estrutura, nos dados e legislação aplicável à Câmara. Esse procedimento é essencial para a aderência do modelo de gestão de custos para que continue produzindo informações confiáveis, úteis e relevantes para a tomada de decisão.

Para fins de uma verificação mais adequada ao longo dos anos, é necessário efetuar a atualização pelo IPCA (Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo) médio ou outro índice.

Embora seja elaborado com base na realidade da Câmara Municipal de Chapecó, sua metodologia pode ser replicada por outros entes, especialmente outros Poderes Legislativos.

REFERÊNCIAS

- ARAUJO, V. M. de; RAUPP, F. M. Crise fiscal, reformas administrativas e controle de custos na administração pública brasileira: um estudo sobre a produção de leis na Câmara Municipal de Florianópolis. **Desafio Online**, v. 12, n. 2, 2024. DOI: <https://doi.org/10.55028/don.v12i2.17973>.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Subsecretaria de Contabilidade Pública. Coordenação-Geral de Informações de Custo. **Manual de Informações do Sistema de Custos do Governo Federal: contabilidade de custos aplicada ao setor público**. 2. ed. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2025. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/mic-manual-de-informacoes-do-sistema-de-custos-do-governo-federal/2025/26>. Acesso em: 9 jul. 2026.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TSP 34 – Custos no setor público**. Brasília: CFC, 2021. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP34.pdf>. Acesso em: 4 out. 2024.
- MACHADO, N; HOLANDA, V. B. de. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 791-820, 2010. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000400003>
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2009.
- PADOVEZE, C. L. **Curso básico gerencial de custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006.
- RAUPP, F. M. **Gestão de Custos no Legislativo Municipal como Instrumento de Prestação de Contas: Um Comparativo entre o Custeio por Absorção e o Custeio Baseado em Atividades**. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 16, n. 59, 1 jul. 2011. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/3701>. Acesso em: 8 nov. 2024.
- SECCHI, L.; MACHADO, L. B. de S. Administração Pública Municipal no Oeste Catarinense: uma Análise de Indicadores Político-Institucionais. **Revista Catarinense de Economia**, v. 25, n. 41, 2021. DOI: <https://doi.org/10.46699/rce.v25i41.5661>.
- TAMULEVIČIENĖ, D.; MACKEVIČIUS, J.; LIUBINAITĖ, E. Peculiarities of the use of indirect costs allocation method, based on the assignment of indirect costs to departments. **Accounting Theory and Practice**, Vilnius: Vilnius University Press, v. 25, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.15388/batp.2022.42>

Protocolo de recebimento do produto técnico-tecnológico

A

Câmara Municipal de Chapecó

Pelo presente, encaminhamos o produto técnico-tecnológico intitulado “Manual de Informações de Custos da Câmara Municipal de Chapecó-SC”, derivado da dissertação de mestrado denominada “Gestão de Custos no Setor Público: Diretrizes para a Implementação e Monitoramento na Câmara Municipal de Chapecó”, de autoria de Letícia Carmen Burchardt. Os documentos citados foram desenvolvidos no âmbito do Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional (PROFIAP), instituição associada à Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS).

A solução técnico-tecnológica é apresentada sob a forma de um manual técnico e tem por objetivo orientar a implementação e o monitoramento de um sistema de gestão de custos na Câmara Municipal de Chapecó-SC, por meio da padronização dos procedimentos de identificação, classificação, tratamento, apropriação e monitoramento dos custos, possibilitando a geração de informações gerenciais que complementem as informações orçamentárias e financeiras e subsidiem o planejamento, a avaliação de desempenho e a tomada de decisão.

Solicitamos, por gentileza, que as ações voltadas à implementação desta proposição sejam informadas à Coordenação Local do PROFIAP, por meio do endereço posg.profiap@uffs.edu.br.

Chapecó, SC, 21 de setembro de 2026

Registro de recebimento

WAGNER
ROVEDER:009
40847930

Assinado de forma
digital por WAGNER
ROVEDER:00940847930
Dados: 2026.09.22
12:53:39 -03'00'

Wagner Roveder
Secretário Geral

Atributos qualificadores do PTT

IMPACTO

O produto técnico-tecnológico apresenta potencial para aprimorar a gestão administrativa da Câmara Municipal de Chapecó por meio da disponibilização de um manual orientativo para implementação e monitoramento de um sistema de gestão de custos. A proposta busca suprir a ausência de procedimentos padronizados para identificação, classificação, apropriação e acompanhamento dos custos, favorecendo a institucionalização dessa prática em conformidade com as exigências da NBC TSP 34 e demais normativos aplicáveis ao setor público.

Do ponto de vista gerencial, espera-se que a adoção do manual possibilite a implementação de um sistema para geração de informações de custos confiáveis e padronizadas, capazes de subsidiar o planejamento, o acompanhamento da execução orçamentária, a avaliação da eficiência na utilização dos recursos públicos e a tomada de decisão pelos gestores.

Sob o aspecto técnico, o manual consolida procedimentos operacionais, critérios de apropriação, departamentalização, elaboração de relatórios gerenciais e indicadores de monitoramento, reduzindo a dependência de conhecimento individual dos servidores e favorecendo a continuidade das práticas administrativas, independentemente de alterações na gestão.

Por ter sido estruturado com base em normas contábeis, literatura especializada e adaptado à realidade do Poder Legislativo Municipal, o produto apresenta potencial de replicabilidade em outras Câmaras Municipais que ainda não possuem sistema de gestão de custos implantado, podendo ser ajustado às particularidades organizacionais de cada instituição.

Discente: Letícia Carmen Burchardt

Orientador: Ari Söthe, Prof.Dr.

Universidade Federal da Fronteira Sul – UFFS

21 de setembro de 2026