7º PRÊMIO CHICO RIBEIRO SOBRE CONTABILIDADE, INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO – 2017

CATEGORIA: RELATO DE EXPERIÊNCIAS DE IMPLANTAÇÃO E USO DA INFORMAÇÃO DE CUSTOS

TEMA: TEMA 2 – Experiências de Implantação Contabilidade e Custos (Casos práticos de aplicação)

SISTEMATIZAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO COM USO DE FERRAMENTAS DE BI – *BUSINESS INTELLIGENCE* – UM RELATO DE EXPERIÊNCIA DA IMPLANTAÇÃO DE CUSTOS NA EMPRESA BRASIL DE COMUNICAÇÃO S/A – EBC

ENIO ALVES DE SOUZA
CAROLINA SOARES BERNARDES
ANTONIO MARTINS DE ARAUJO FILHO
MILTON VILAROUCA NETO
RUBEM SERGIO SILVA ROSA

CURRÍCULO SIMPLIFICADO
(Breve relato sobre a formação acadêmica e a experiência profissional mais importante).

1. **ENIO ALVES DE SOUZA**
   Possui graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Michelangelo (2006) e Pós-graduação em Controladoria e Finanças pela Universidade de Brasília - UnB (2008). Contador Público Federal da Empresa Brasil de Comunicação S/A - EBC, atuando na área de CUSTOS exercendo a função de Coordenador. Atua também como multiplicador interno da ferramenta MS Power BI. Professor de Nível Superior na Faculdade FORTIUM, nas disciplinas de Contabilidade e Orçamento Público, Controladoria e Tópicos Especiais de Contabilidade I e II.

2. **CAROLINA SOARES BERNARDES**
   Graduada em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Brasília – UniCEUB (2000) e Pós-Graduação "Latu Sensu" em Contabilidade Gerencial pela UPIS Faculdades Integradas (2004). Contadora da Empresa Brasil de Comunicação S/A – EBC desde 2005, atuando na Coordenação de Execução Orçamentária até 2013 e na Coordenação de Planejamento Orçamentário e Custos até julho de 2016 como analista e a partir dessa data na Coordenação de Planejamento Orçamentário como Coordenadora.

3. **ANTONIO MARTINS DE ARAUJO FILHO**
   Possui graduação em Ciências Econômicas pela União Educacional de Brasília – UNEB (2003). Analista de Comunicação Pública (Economista) da Empresa Brasil de Comunicação S/A – EBC, atuando na área de Execução Orçamentária exercendo a função de Coordenador.

4. **MILTON VILAROUCA NETO**
   Curso Superior de Complementação de Estudos no Campo do Saber de Gestão de Negócios pela UNEB e graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Integrada Promove de Brasília (2015). Egresso da Empresa Brasileira de Noticias - EBN e RADIOBRÁS. Exerceu a função de Coordenador de Execução Orçamentária e atualmente responde pela Gerencia de Orçamento e Custos na Empresa Brasil de Comunicação S/A - EBC.

5. **RUBEM SERGIO SILVA ROSA**
   Graduado em Ciências Econômicas pelo Centro Universitário de Brasília – UNICEUB (1985) e Pós-Graduação em Engenharia Econômica com enfoque em Custos pelo Instituto de Ciências Sociais e Instituto de Cooperação e Assistência Técnica – ICAT da AEUDF (2002). Economista da Empresa Brasil de Comunicação S/A - EBC, atuando na área de Orçamento, Finanças e Contabilidade Pública exercendo a função de Ordenador de Despesas – OD e Gerente Executivo de Orçamento, Finanças e Contabilidade (de 1982 até o momento).

SISTEMATIZAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO COM USO DE FERRAMENTAS DE BI – *BUSINESS INTELLIGENCE* – UM RELATO DE EXPERIÊNCIA DA IMPLANTAÇÃO DE CUSTOS NA EMPRESA BRASIL DE COMUNICAÇÃO S/A – EBC[1]

RESUMO

A Empresa Brasil de Comunicação S/A – EBC relata sua experiência na elaboração e implantação da sistematização de custos, bem como os resultados positivos já alcançados. O modelo é inovador, cuja essência é integrar custos a planejamento orçamentário, para isso foi criada uma codificação, com elementos comuns (elo). A premissa foi otimizar os meios já disponíveis, ou seja, os sistemas estruturantes, e ferramentas, cujas licenças fossem gratuitas. A metodologia utiliza o Plano Interno – PI, das Notas de Empenho – NE`s, conjugado com a utilização de Centro de Custos, do SIAFI. Esta combinação, alinhada aos procedimentos de *Business Intelligence* (BI), permite a visualização e disponibilização das informações de custos em diversos painéis de controle *(dashboard´s)*, gerando link´s para consultas, atualizados diariamente de forma dinâmica, interativa e amigável aos gestores balizando e fundamentando tomadas de decisões. Esse modelo obteve excelentes resultados, tais como: 1) redução do tempo de apuração de três semanas para 30 minutos diariamente; 2) eliminação de impressões de relatórios; 3) melhoria da transparência, confiabilidade e fidedignidade das informações de custos; 4) informações de custos mais detalhadas decorrentes do refinamento dos critérios de rateio; 5) abandono da metodologia manual na coleta de dados em processos físicos, assumindo o modelo informatizado, com pontos de conferências, para manter a qualidade das informações e 6) interesse de diversas áreas da EBC, com a capacitação de 75 empregados no primeiro semestre de 2017 para operar a ferramenta Power BI, visando à criação de painéis de controle, contribuindo para a disseminação da cultura de custos e *accountability*.

PALAVRAS-CHAVE

Custos no Setor Público; Sistematização; Integração; *Business Intelligence*; Plano Interno.

[1] TEMA 2 – Experiências de Implantação Contabilidade e Custos (Casos práticos de aplicação)

1 – INTRODUÇÃO

Dentre os desafios de fomentar a utilização da informação de custos como um instrumento de governança no setor público[2] em órgãos com dificuldades de criar seus próprios modelos[3] e de "fazer com que as informações geradas sejam úteis e apropriadas ao processo decisório, essencialmente para facilitar a tarefa do gestor na busca por maximizar os resultados dos recursos públicos para a sociedade da qual ele faz parte" (Machado e Holanda, 2010), a Empresa Brasil de Comunicação S/A (EBC) propôs-se a implantar um projeto denominado "sistematização de custos".

O objetivo do projeto é implantar a sistematização de custos com informações úteis, tempestivas, transparentes e de fácil acesso, disponibilizadas por meio de links interativos e dinâmicos, gerados por meio de ferramenta de *business intelligence* (MS-Power BI, licença gratuita), mediante a atualização diária dos sistemas estruturantes da administração pública federal (SIAFI e SIAPE), e por meio da extração dos dados através do Tesouro Gerencial, na temática Sistema de Informação de Custos – SIC, com foco na qualidade das informações, fazendo com que "os usuários percebam a utilidade da informação de custos para controle e melhoramento gerencial de suas atividades e aperfeiçoamento do processo de decisão", conforme salientam Machado e Holanda (2010), bem como demonstrar o modelo de sistematização de custos da EBC para as demais entidades e órgãos do setor público, em especial as empresas estatais.

Além desta introdução, este trabalho é composto por seis seções. Na Seção 2 é apresentado o referencial teórico e normativo. Na Seção 3, os procedimentos metodológicos. Na Seção 4 encontram-se os relatos de experiência na EBC, na Seção 5, as considerações finais e, na Seção 6, as referências utilizadas.

2 - REFERENCIAL TEÓRICO E NORMATIVO

2.1 - CONTABILIDADE DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO

[2] A IN Conjunta MP/CGU N. 01, de 10/05/2016, no art. 2º, item IX, estabelece que a **governança no setor público** compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade

[3] Palestra sobre Custos como Instrumento de Governança – STN/ESAF (Sistema de Informação de Custos).

Em 2011, o Conselho Federal de Contabilidade – CFC, por meio da Resolução n. 1366/11, aprovou a NCT T 16.11 – Sistema de Informação de Custos no Setor Público. O item 8 desta norma destaca que vários dispositivos legais determinam a apuração de custos no setor público como requisito de transparência e prestação de contas, seja para controle interno, externo ou social. Frisa também o valor da informação de custos para fins gerenciais. Este dispositivo legal apresentou o Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP) como obrigatório em todas as entidades do setor público, com objetivos de registrar, processar e evidenciar os custos de bens e serviços e outros objetos de custos produzidos e oferecidos à sociedade pelas entidades públicas.

Destaca-se que os normativos de custos no setor público vêm sendo exigidos desde 1964, por meio das Leis 4.320/64 (Artigos 85 e 99) e 10.180/2001 (artigo 15), do Decreto-Lei 200/67 (Art. 79), dos Decretos 93.872/1986 (Art. 137) e 6.976/2009 (Art. 3), da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (LC 101/200) e do Acórdão 1.078/2004, do Tribunal de Contas da União (TCU), como ressaltam Martini et al (2016, p. 78).

2.2 - PLANO INTERNO – PI

De acordo com o Manual SIAFI (Brasil, 2017), o plano interno (PI) é um componente opcional da estrutura orçamentária, com codificação própria criada pelo respectivo órgão, com as finalidades de detalhar a dinâmica gerencial da unidade quanto ao planejamento e o acompanhamento interno, e agrupar diferentes programas ou alocar a execução orçamentária. O PI, criado em 1987, é um código composto por até 11 caracteres alfanuméricos. Conforme citado por Ferrari (2014, p.179), o PI é um instrumento de planejamento e acompanhamento que pode ser usado para detalhar um projeto/atividade.

Uma pesquisa efetuada por Ferrari (2014, p. 186) constatou que, dos 40 órgãos superiores do Governo Federal, 29 utilizam PI. Ressalta o autor que, apesar de ter focado nos órgãos superiores, quando um órgão superior utiliza PI, todos os órgãos subordinados a ele também devem utilizá-lo. A metodologia da EBC propõe-se a utilizar o PI para fazer uma ponte entre custos e planejamento orçamentário.

2.3 - SIC – SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS DO GOVERNO FEDERAL

De acordo com Machado e Holanda (2010), o Sistema de Informações de Custos do Governo Federal (SIC) é um "sistema de apoio à gestão, a ser utilizado tanto pelos órgãos executores das políticas públicas quanto pelos órgãos centrais de planejamento e de controle", acrescentando que "os sistemas de custos não possuem carácter transacional e sim gerencial, estabelecendo relações voltadas para os objetos de custos, a partir de informações de outros sistemas auxiliares". Ainda segundo os autores, o SIC tem entre suas finalidades, subsidiar o processo de planejamento e orçamentação, apoiar as decisões sobre continuar responsável pela produção de determinado bem, serviço ou atividade; ou entregá-lo a entidades externas. Possibilita, ainda, a medição de resultados e desempenhos, proporcionando controles mais orientados a resultados.

Conforme esclarecem Machado e Holanda (2010), na concepção do SIC foi levada em consideração a "abordagem em duas dimensões concomitantes: uma macro, sistêmica, generalizante e outra micro, específica, particular, que respeita a especificidade física operacional de cada órgão ou entidade". A abordagem micro, em especial, constitui um fator preponderante para a obtenção dos custos em sua totalidade, tendo em vista que outras fontes de informações de custos estão presentes em sistemas informatizados próprios de cada órgão ou entidade.

Destaque-se que o SIC passou a ser um dos temas do Tesouro Gerencial a partir do ano de 2015, mantendo as linhas conceituais, em sua maioria, e; trazendo melhorias à sistematização e classificação dos custos no ato da extração dos dados por meio de novos atributos[4] e novas métricas[5].

2.4 - BUSINESS INTELLIGENCE – BI

[4] **Atributos** são elementos ligados às tabelas do SIAFI, como UG, Órgãos, Unidade Orçamentária, enfim, todos os parâmetros ligados às tabelas administrativas, tabelas orçamentárias e tabelas de apoio. Também são atributos os parâmetros ligados às contas contábeis e respectivas conta correntes, como a natureza da despesa, a fonte de recursos, o PTRES, etc. (Conceitos sobre Tesouro Gerencial, apresentado na 43ª FONAI-TEC, disponível em: http://www.fonai-mec.com.br/2013/43/material/Oficina_2_Jucelio_ Tesouro_Gerencial.pdf)

[5] **Métricas:** são cálculos analíticos realizados contra os dados armazenados (fatos) para produzir resultados que podem então ser analisados para fins de tomada de decisão. São semelhantes às fórmulas em planilha eletrônica. As métricas são normalmente parâmetros de tipo de saldo, como por exemplo, Movimento Liquido, Saldo Atual, etc... (Conceitos sobre Tesouro Gerencial, apresentado na 43ª FONAI-TEC, disponível em: http://www.fonai-mec.com.br/2013/43/material/Oficina_2_Jucelio_Tesouro_Gerencial.pdf).

O termo "*business intelligence*", diz respeito à inteligência de negócios. De acordo com Sezões et al (2006), o conceito de BI engloba:

> (...) um vasto conjunto de aplicações de apoio à tomada de decisão que possibilitam um acesso rápido, partilhado e interativo das informações, bem como a sua análise e manipulação; através destas ferramentas, os utilizadores podem descobrir relações e tendências e transformar grandes quantidades de informação em conhecimento útil. (Sezões et al, 2006, p.10)

De acordo com Moss et al (2003 apud Lisboa Junior,2017), um BI não é um produto, nem um sistema, é uma arquitetura e uma coleção de aplicações e banco de dados com acesso facilitado aos dados e que provê suporte à tomada de decisão.

Segundo Turban et al (2009, p. 27), BI é um termo "guarda-chuva" que inclui arquiteturas, ferramentas, bancos de dados, aplicações e metodologias. Tem como objetivo o acesso interativo aos dados (às vezes, em tempo real), proporcionando a manipulação desses dados e fornecendo aos gerentes e analistas de negócios a capacidade de realizar a análise adequada.

Por "manipulação" é conveniente explicar que se trata dos ajustes e formatação dos dados extraídos do *data warehouse* (depósito de dados) para a armazenagem de dados (*data mart*, isto é, um subconjunto de dados de um data *warehouse*) a ponto de ficarem aptos a serem lidos pelas ferramentas de visualização e geração de *dashboards*.

Ainda de acordo com Turban et al (2009, p. 27), o processo de BI baseia-se na transformação de dados em informações, depois em decisões e, finalmente, em ações. Os mesmos autores mencionam ainda que "ao analisarem dados, situações e desempenhos históricos e atuais, os tomadores de decisão conseguem valiosos *insights* que podem servir como base para decisões melhores e mais informadas".

2.5 - TESOURO GERENCIAL - TG

O Tesouro Gerencial é um sistema construído em uma plataforma de *Business Intelligence* - BI para consulta de informações dos sistemas estruturantes do Governo Federal (SIAFI, SIAPE, SIOPE). Este sistema substituiu o SIAFI Gerencial a partir de

2015, gerando informações gerenciais e de custos. Segundo o Tesouro Nacional[6], os benefícios deste sistema são a ampliação expressiva da abrangência e a atomicidade dos dados, a geração de relatórios dinâmicos, a modularidade, a construção de documentos complexos e painéis (*dashboards*) e o agendamento de consultas.

Segundo Ferrari (2014, p. 179) o "Tesouro Gerencial supera uma limitação do SIAFI Gerencial: o limite de apenas dois parâmetros nas linhas da aba 'Apresentação'. Desta forma, o Tesouro Gerencial será capaz de agrupar, em uma única consulta, diversas classificações orçamentárias".

3 - PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente trabalho caracteriza-se por procedimentos metodológicos, baseados na pesquisa qualitativa, bibliográfica e exploratória.

De acordo com Ludke e André (1986) a pesquisa qualitativa tem o ambiente natural como sua fonte de dados e o pesquisador como seu principal instrumento. Segundo Gil (2002, p. 44), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído, principalmente, de livros e artigos científicos. Neste sentido, a equipe de custos efetuou uma vasta pesquisa bibliográfica, em busca de normativos e legislações que amparassem o modelo de custos da EBC, bem como pesquisas em livros técnicos com a temática de custos, orçamento público, *business intelligence* e planejamento orçamentário.

Segundo Gil (2002, p. 41) a pesquisa exploratória proporciona:

> (...) maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o **aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições**. [...] Na maioria dos casos, essas pesquisas envolvem: (a) levantamento **bibliográfico;** (b) entrevistas com pessoas que tiveram **experiências práticas** com o problema pesquisado; e (c) análise de **exemplos** que "estimulem a compreensão". (grifos nossos).

Assim, a EBC fez uso de processo de *benchmarking* em órgãos e entidades públicas em busca de melhores práticas para a consolidação do modelo de custos.

[6] Artigo SIAFI – Tesouro Gerencial – Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/modelo-artigo-siafi/-/asset_publisher/G4pwX6fShrZj/content/tesouro-gerencial. Acesso em 18 jun. 2017.

Foram realizadas reuniões com equipes internas para alinhamento de procedimentos e conceitos, orientações técnicas junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), participação em congressos, seminários, simpósios e encontros de custos no setor público.

4 - A EXPERIÊNCIA NA EBC SOBRE A IMPLANTAÇÃO E USO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS

4.1. – SOBRE A EMPRESA BRASIL DE COMUNICAÇÃO S/A - EBC

A Empresa Brasil de Comunicação S/A (EBC) é uma empresa pública, dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo da União, conforme Decreto-Lei 200/67, art. 5º, inciso III. A EBC é uma sociedade anônima, com prazo de duração indeterminado e de capital fechado, vinculada à Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República. Foi criada em 24 de outubro de 2007, pelo Decreto n. 6.246/2007, com base na Medida Provisória n. 398/2007, posteriormente convertida na Lei n. 11.652/2008, tendo por finalidade a prestação de serviços de radiodifusão pública e serviços conexos, observados os princípios e objetivos estabelecidos na Lei. A EBC pertence à administração pública indireta, no rol das Entidades Paraestatais, dependentes do Tesouro Nacional.[7]

4.2 - HISTÓRICO DA EBC NO CONTEXTO DE APURAÇÃO DE CUSTOS

A EBC apura custos há mais de nove anos. Sempre teve a preocupação de medir suas operações no intuito de identificar os custos de cada produto/serviço da Empresa, de forma a compor os custos dos serviços prestados (CSP) e acompanhar a variação trimestral dos custos.

Esta apuração era realizada através de processos árduos, morosos, exaustivos e ineficientes. Todo o tempo e recurso humano disponíveis eram dedicados ao levantamento das informações de custos a partir de processos físicos, identificando de forma manual cada dado de custos apresentado nas notas de lançamentos[8] do SIAFI,

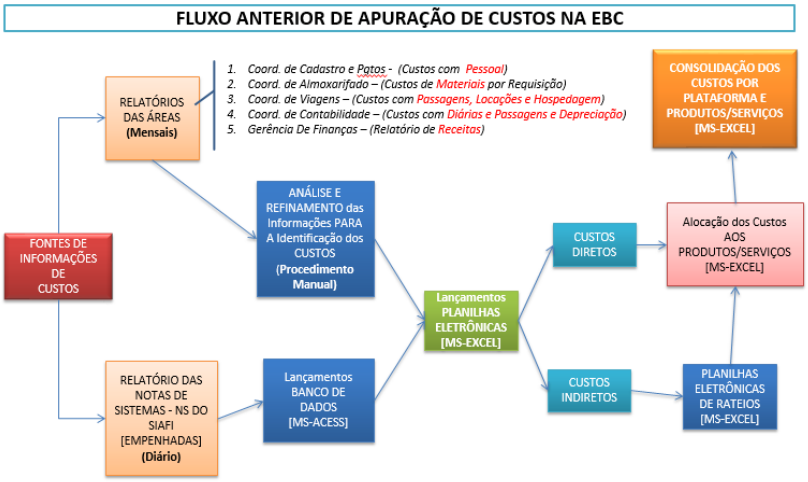
[7] Segundo a NBC TSP Estrutural no item 1.8B as empresas estatais dependentes são empresas controladas que recebem do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal, despesas de custeio em geral ou despesas de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

[8] **Nota de Lançamento de Sistema – NS** - tem a finalidade de permitir registrar eventos contábeis de forma automática. [*Fonte: Manual do Siafi do Tesouro Nacional*)

constantes nos processos de pagamentos e outros relatórios elaborados pelas áreas de cadastro e pagamentos, almoxarifado, viagens, contabilidade e finanças. Posteriormente, estas informações eram lançadas em banco de dados (MS-Acess) e transferidas para inúmeras planilhas eletrônicas (MS-Excel), onde cada conta orçamentária mantinha uma aba (mais de 200), conforme Esquema 1. Por fim, o resultado deste trabalho era consolidado em outras planilhas, que geravam os relatórios trimestrais. Este processo, devido à sua complexidade e morosidade, não permitia análise dos dados com fins de produzir informações relevantes à tomada de decisão. Servia tão somente para atender à demanda legal de elaboração do Demonstrativo de Resultado do Exercício – DRE.

Com o objetivo de mudar esta realidade, a EBC começou a analisar metodologias de apuração de custos aplicadas em outros órgãos públicos. Após benchmarkings efetuados na Empresa Brasileira de Pesquisas Agropecuária - EMBRAPA, Comando do Exército, Comando da Aeronáutica - COMAER, Companhia Nacional de Abastecimento - CONAB e na Secretaria do Tesouro Nacional – STN, foi possível visualizar caminhos para se criar uma metodologia, visando à implantação do Sistema de Informação de Custos na Empresa.

Esquema 1 – Fluxo Anterior



Fonte: Autoria Própria (2017)

Os anos de 2013 e 2014 foram dedicados à primeira etapa da implantação. A metodologia proposta à época, com seu arcabouço histórico e conceitual, foi

apresentada no 4º Prêmio Chico Ribeiro | 2014, tendo sido premiada, ficando com o 3º lugar na categoria "Relatos de Experiência".

Com o advento do novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP, a partir de 2015, trazendo mudanças em diversos registros e lançamentos orçamentários, contábeis e financeiros, inclusive na disponibilização de novas métricas na obtenção de relatórios por meio do Tesouro Gerencial, por prudência administrativa e, devido à necessidade de capacitação de novos integrantes da equipe de custos, optou-se pelo adiamento da implantação[9], afim de possibilitar melhor aprendizado sobre o novo PCASP e Tesouro Gerencial, visando garantir a continuidade de cumprimento das atividades previstas em leis e normativos impostos à EBC, como a obrigatoriedade de elaboração do Demonstrativo de Resultado do Exercício – DRE, bem como avançar em relatórios de cunho gerencial para a tomada de decisões.

4.3 - PROJETO DE IMPLANTAÇÃO DA SISTEMATIZAÇÃO DE CUSTOS

Em 2016, com a equipe de custos renovada, porém ainda deficitária, a EBC retomou o projeto de implantação de custos sob um novo olhar sistêmico e organizacional. As novas ferramentas tecnológicas permitiram fazer muito mais e em menos tempo. As possibilidades advindas da extração de dados por meio do Tesouro Gerencial e do Sistema de Informação de Custos do Governo Federal permitiram uma nova análise da metodologia.

Neste sentido, foram envolvidos no projeto integrantes das áreas de planejamento orçamentário, de execução orçamentária, de custos e de contabilidade, para modelar a nova base de mensuração de custos, alinhada com o objetivo de integrar os dados de custos com planejamento orçamentário e execução orçamentária.

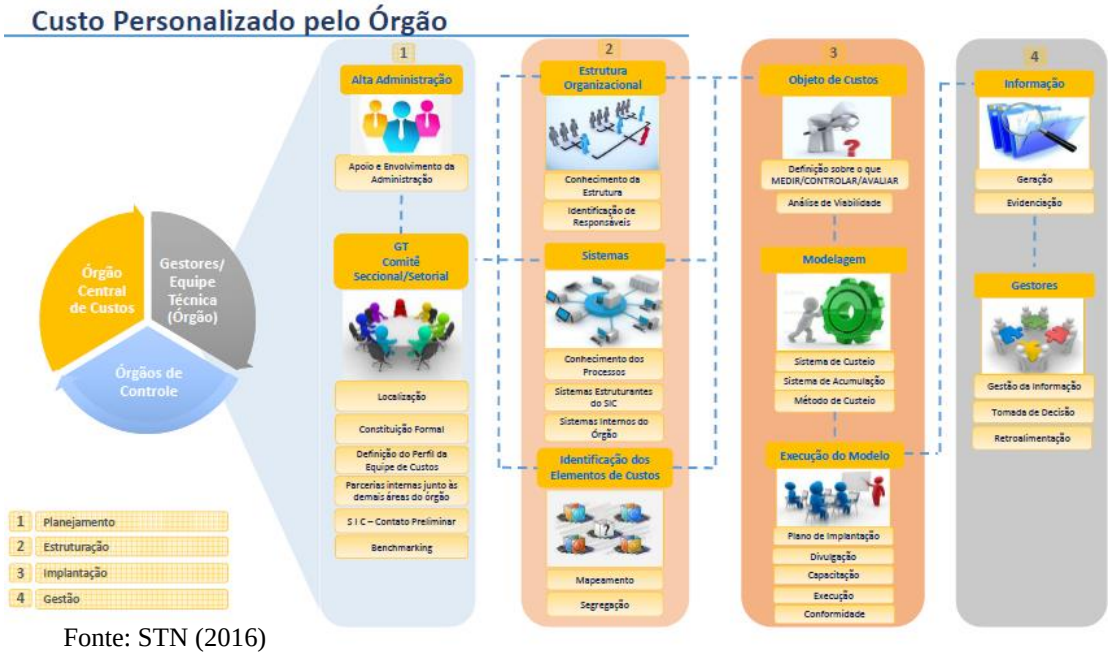
A EBC convidou a Secretaria do Tesouro Nacional – STN para promover palestra sobre custos no setor público e elucidar dúvidas pertinentes aos procedimentos de entrada de dados de custos no SIAFI e seus impactos nos lançamentos contábeis. Além de sanar as dúvidas e dirimir os receios da equipe técnica, a STN apresentou um fluxo necessário para a personalização dos custos pelo órgão, compostos por quatro

[9] Fato mencionado no Relatório de Gestão da EBC relativo ao exercício de 2015, p. 109.

etapas, conforme demonstrados no Gráfico 1, que norteou o projeto de implantação de custos na EBC.

Com o apoio da Diretoria da EBC, a equipe de custos iniciou uma análise do modelo sugerido pela STN, adaptando ao que já existia em termos de procedimentos de custos, ou seja: (a) constituição formal da equipe de custos, sendo criada uma coordenação específica para esta finalidade, a Coordenação de Custos; (b) realização de parcerias e alinhamentos das informações de custos com as áreas de gestão de pessoas, contabilidade, auditoria, almoxarifado, planejamento orçamentário e execução orçamentária; (c) conhecimento do Sistema de Informação de Custos – SIC por meio de cursos ministrados na Escola de Administração Fazendária - ESAF, bem como capacitação da equipe na ferramenta Tesouro Gerencial; e (e) participação de seminários e encontros de custos no setor público.

Gráfico 1 – Custo Personalizado pelo Orgão



Fonte: STN (2016)

No âmbito do conhecimento da estrutura[10], foi elaborado um mapa de um projeto com foco na sistematização das informações de custos da EBC. Neste mapa foram apontadas as justificativas do projeto, os efeitos, os resultados a alcançar, os

[10] Fase 2 do modelo STN. Estrutura Organizacional, vide figura 2.

principais recursos, as partes interessadas, os requisitos, as principais entregas, um cronograma gerencial, as premissas, as restrições e os riscos do projeto.

É importante destacar que o projeto "Sistematização das Informações de Custos da EBC" foi incorporado aos projetos estratégicos da Empresa, alinhado ao projeto de "Modernização da Administração".

4.4 - METODOLOGIA DE SISTEMATIZAÇÃO DE CUSTOS DA EBC

Em continuidade ao projeto de implantação de custos na EBC, após várias reuniões de equipes e *benchmarkings*, chegou-se a uma metodologia capaz de apontar os dados de custos integrados aos dados de execução orçamentária e planejamento, sob a visão de centros de custos (por plataformas/produtos/serviços) e visão organizacional (por diretorias/áreas) de forma sistêmica.

Trata-se de uma codificação que agrega os objetos de custos que a EBC, a princípio, se propôs a mensurar[11]. Assim, partiu-se do objetivo de utilizar o PI (Plano Interno) e o Centro de Custos (aba Centro de Custos), ambos compostos por até 11 caracteres alfanuméricos.

Gráfico 2 - Codificação

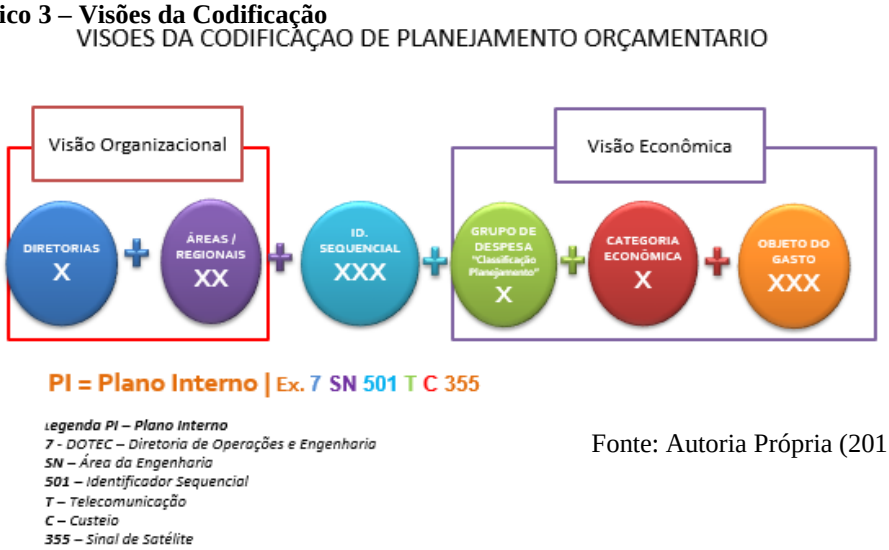
Fonte: Autoria Própria (2017)

[11] Fase 3 do modelo STN. Objeto de Custos, vide figura 2.

A metodologia teve por premissa a integração de elementos comuns (elos) apontados no código do PI no ato da emissão da Nota de Empenho (NE), e no Código de Custos, apontado no ato da liquidação, na aba "Centro de Custos" do "Contas a Pagar/Receber" do SIAFI (CPR/SIAFI). De acordo com as orientações da NBC T 16.11, no item 20, o SICSP deve estar integrado com o processo de planejamento e orçamento, devendo utilizar a mesma base conceitual, se referirem-se aos mesmos objetos de custos, permitindo assim o controle entre o orçado e o executado. Neste sentido o objeto de gasto foi utilizado como sendo o elemento de integração entre o planejamento orçamentário e custos. Esse elo permitiu obter os custos departamentais a partir da perspectiva dos valores alocados como custos, servindo de objeto de projeção mais próximo da realidade dos fatos, como alternativa às projeções de contingenciamentos orçamentários lineares. O gráfico 2 demonstra a codificação utilizada na metodologia de apuração de custos da EBC.

À tabela de PI foi destinada uma codificação de 11 dígitos alfanuméricos, permitindo a aplicação dos dados que retratam transações orçamentárias identificadas por diretorias, áreas, sequencial de planejamento, grupo de natureza da despesa, categoria econômica e objeto do gasto (desmembramento das contas de natureza de despesas). Esta combinação de dados permite uma visão da Empresa sob o aspecto organizacional (diretorias e áreas) e sob o aspecto econômico (grupo de despesa, categoria econômica, objeto do gasto), contribuindo para uma informação sistêmica, qualificada e precisa, conforme demonstrado no Gráfico 3.

Gráfico 3 – Visões da Codificação

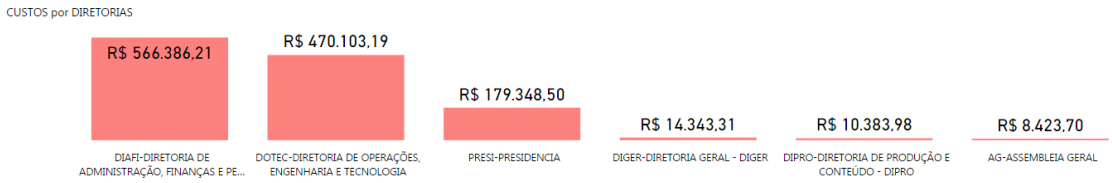


Fonte: Autoria Própria (2017)

Na visão organizacional (departamental), tem-se os custos por diretorias e por áreas. Com base nesta linha de informação, o gestor poderá acompanhar os gastos das diretorias e das áreas, inclusive fazer uma análise comparativa por período. Os exemplos abaixo repreentam os custos organizacionais de um determinado período, sendo o Gráfico 4 reflexos dos custos por diretorias, e a Tabela 1, os custos por área. Este procedimento vem ao encontro do que dispõe o item 4 da NBC T 16.11, o qual menciona que "a evidenciação dos objetos de custos pode ser efetuada sob a ótica institucional, funcional e programática, com atuação interdependente dos órgãos centrais de planejamento, orçamento, contabilidade e finanças".

A visão econômica da codificação de planejamento orçamentário é representada pela agregação dos custos por grupo de natureza da despesa, por categoria econômica (custeio ou investimento) e por objeto do gasto (elemento integrador e comum com a codificação de custos).

Gráfico 4 – Custos por Diretorias



Fonte: Autoria Própria (2017)

Tabela 1 – Custos por Áreas

CUSTOS por ÁREAS

AREAS	CUSTOS
Administração E Logística	R$ 484.994,52
Conselho Fiscal	R$ 8.423,70
Diretoria De Administração, Finanças E Pessoas - DIAFI	R$ 69.514,81
Diretoria De Produção E Conteúdo - DIPRO	R$ 10.383,98
Engenharia	R$ 470.103,19
Gestão De Pessoas	R$ 9.886,04
Gex Marketing E Negócios	R$ 5.835,00
Orçamento, Finanças E Contabilidade	R$ 1.990,84
Rede	R$ 5.300,70
Total	**R$ 1.248.988,89**

Fonte: Autoria Própria (2017)

Nas informações constantes no planejamento orçamentário, a agregação da natureza da despesa é de fundamental importância, tendo em vista o conhecimento da representatividade dos montantes de despesas continuadas, de pessoal, de viagens, de telecomunicações e, dos gastos com a administração, entre outros. Assim, na

codificação do PI, existe um dígito para identificar este grupo de gastos, e, se este gasto for um custo, a temática do Sistema de Informação de Custos – SIC o selecionará.

Quanto à categoria econômica, apesar do PI ser classificado como custeio ou investimento, apenas os valores de custeio são levados em consideração para efeito de custos. Esta seleção é feita no ato da extração dos dados pela temática SIC, utilizando o Tesouro Gerencial. Uma vez que os dados de custos são extraídos do SIC mediante a função "DetaCusto", cuja finalidade é justamente separar apenas os valores classificados no ato da liquidação como "custos", ressalta-se que este procedimento é feito de forma sistêmica e de maneira simples, por meio dos relatórios elaborados no Tesouro Gerencial.

Já o objeto de gasto da codificação de planejamento orçamentário terá o mesmo código do objeto de gasto da codificação de custos. Trata-se de um desmembramento da natureza da despesa (conforme já exposto e exemplificado abaixo), porém ele é preenchido no ato da emissão da Nota de Empenho (NE).

Gráfico 5 – Visões da Codificação de Custos

Fonte: Autoria Própria (2017)

À tabela de Centro de Custos foi destinada uma codificação também de 11 caracteres alfanuméricos, permitindo a aplicação dos dados que retratam as transações de custos identificadas por plataforma, por produtos, por praças/regiões, por grupo de despesas, por objeto de gastos, por códigos aplicados ao grupo de contas da Demonstração do Resultado do Exercício – DRE e por Custos Fixos ou Variáveis. Esta

combinação de dados permite uma visão dos custos sob o aspecto produtivo (produtos/serviços), econômico e contábil, conforme exposto na Gráfico 5. Da mesma forma, corrobora com os preceitos da NBC T 16.11 que em seu item 5, dispõe que:

> Para atingir seus objetivos, o SICSP deve ter tratamento conceitual adequado, abordagem tecnológica apropriada que propicie atuar com as múltiplas dimensões (temporais, numéricas e organizacionais, etc.), permitindo a análise de séries históricas de custos sob a ótica das atividades-fins ou administrativas do setor público.

A EBC apura custos utilizando-se do método por absorção[12], portanto, levanta seus custos com base nos gastos destinados aos produtos e serviços da Empresa.

A visão produtiva que retrata as transações dos recursos destinados às plataformas e produtos/serviços da Empresa identifica, portanto, todo o gasto relacionado à atividade fim da estatal. Desta forma, é possível segregar os custos atribuídos às TVs, Rádios, Portal WEB e Captação (outros serviços) dos custos administrativos (*overhead*[13]). Cabe salientar que o termo "produto" aqui empregado refere-se a um *output* de um processo. Como explicam Martins e Rocha (2015), "todo processo utiliza insumos (*inputs*) e gera produtos (*outputs*)". Assim, os produtos da EBC são constituídos por três canais de televisão, sete rádios, prestação de serviços de publicidade legal, análise e monitoramento de mídia e serviços de radiodifusão, representando as atividades e processos de produção.

A visão econômica da codificação de custos permite a obtenção dos custos por praças/regiões, por grupo de despesas (agregação de natureza da despesa) e por objeto do gasto (desmembramento da natureza da despesa).

Os custos identificados por praças/regiões fornecem aos gestores a possibilidade de identificar a evolução dos gastos nas diversas localidades em que a EBC atua. Desde modo, tem-se um instrumento de gestão de custos relativo à viabilidade das operações em cada praça/região. O Gráfico 6 demonstra o mapa de custos e as praças com seus respectivos valores apurados.

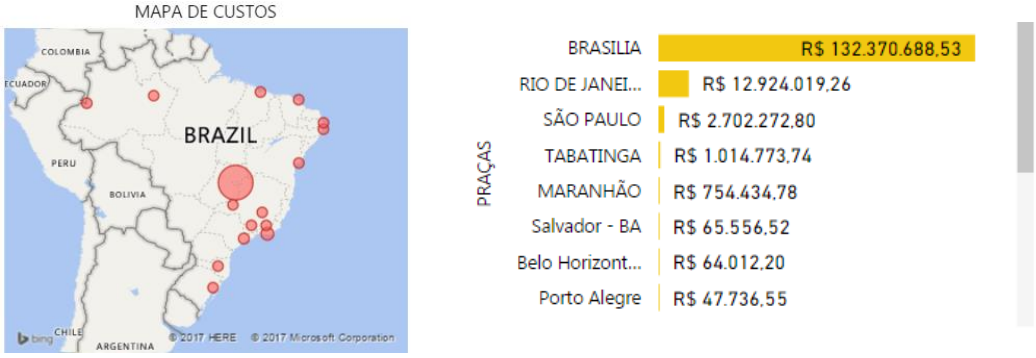
---

[12] Fase 3 do modelo STN – modelagem, vide figura 2

[13] *Overhead*, de acordo com Martins e Rocha (2015, p. 141) "são custos relativos a atividades de natureza preponderantemente administrativa, inclusive as relacionadas à gestão da produção, incluindo, portanto, todo o apoio ao ambiente produtivo". Pontua-se portanto que os *overheads* considerados como "custos" sob a ótica do custeio por absorção, são aqueles voltados para o ambiente produtivo da empresa.

As informações por grupo de despesas fornecem o total de custos agregados em quatro grandes grupos, a saber: custos com pessoal, custos com serviços, custos com depreciação e custos com materiais. Desta forma, gera ao gestor a visualização, de forma rápida, dos recursos executados em determinado período nos referidos grupos, permitindo, portanto, além de projetar os gastos para o próximo exercício (planejamento), identificar os recursos oriundos do orçamento de pessoal e do orçamento discricionário (custeio).

Gráfico 6 – Mapa De Custos Ref. 1º Trimestre De 2017 - EBC



Fonte: Autoria Própria (2017)

O objeto do gasto constitui um desmembramento das contas de natureza de despesa. Esse detalhamento permite à Empresa visualizar os pormenores de seus custos de forma personalizada. Como exemplo, cita-se a conta "Serviços de Telecomunicações". Este é o menor nível de detalhe que a relação de elementos de despesas do SIAFI permite classificar. Ao desmembrar esta conta em "Telefonia Móvel", "Telefonia Fixa" e "Sinal de Satélite", ganha-se em qualidade da informação, tendo em vista que a conta "Sinal de Satélite" em relação às contas de "Telefonia Móvel" e "Telefonia Fixa", é extremamente relevante, em função do seu volume, conforme apresentado na Tabela 3. Este desmembramento representa um grande ganho na metodologia da EBC, aplicada na apuração dos custos da Empresa.

Tabela 3 – Custos por Objeto do Gasto

ELEMENTO DE DESPESA	OBJETO DO GASTO	janeiro
SERVICOS DE TELECOMUNICACOES	Telefonia Movel	R$ 32.272,20
	Telefonia Fixa	R$ 26.969,18
	Sinal De Satélite	R$ 1.067.592,61
	Total	**R$ 1.126.833,99**

Fonte: Autoria Própria (2017)

Na visão contábil presente na codificação de custos, tem-se de um lado, a segregação dos elementos que compõem o Custo dos Serviços Prestados – CSP, a qual é parte integrante da Demonstração do Resultado do Exercício – DRE, e, do outro lado, a segregação dos Custos Fixos e dos Custos Variáveis.

A EBC, por ser uma empresa pública, cumpre com a obrigação da legislação das sociedades anônimas (Lei 6.404/76), disponibilizando aos seus usuários as demonstrações financeiras, dentre elas a Demonstração do Resultado do Exercício – DRE. Esta previsão legal está no art. 176, inciso III da Lei 6.404/76.

A NBC T 16.11, no item 25, também orienta que as informações de custos podem subsidiar a elaboração da Demonstração do Resultado Econômico (DRE), a qual evidencia o resultado econômico das ações do setor público (item 26).

A NBC T 16.11 menciona ainda, no item 27, que:

> A DRE deve ser elaborada considerando sua interligação com o subsistema de custos e apresentar na forma dedutiva, pelo menos, a seguinte estrutura:
> (a) receita econômica dos serviços prestados, dos bens e dos produtos fornecidos;
> (b) custos e despesas identificados com a execução da ação pública; e
> (c) resultado econômico apurado.

Neste sentido, cada transação contábil, efetuada no ato da liquidação, recebe na codificação de custos um elemento que representa um grupo da DRE.

Este procedimento representou um ganho relevante em termos de tempo de obtenção da informação dos CSP. O que hoje se faz em 30 minutos, antes era feito em cerca de três semanas, analisando e refinando os dados que faziam parte do CSP e comparando com os diversos totalizadores das planilhas eletrônicas (MS-Excel) com dados extraídos do SIAFI Gerencial. Após a implantação desta metodologia de codificação e extração dos dados por meio do Tesouro Gerencial, foi possível; **obter diariamente** o valor total dos custos dos serviços prestados (CSP) de forma sistêmica, resultando em relevante ganho na tempestividade, qualidade da informação e rastreabilidade dos dados de custos.

As informações dos custos fixos e custos variáveis, presentes na codificação dos custos da EBC, permitem ao gestor, a qualquer momento, fazer uma análise, em termos de planejamento orçamentário, dos gastos que poderão ocorrer no exercício seguinte.

Constituem, portanto, informações sistêmicas sobre os custos das ações da Empresa, utilizando critérios técnicos para selecionar os possíveis "cortes" ou "aumentos" de gastos no futuro.

4.5 - MODELO DE APURAÇÃO DOS CUSTOS INDIRETOS DA EBC

Os custos indiretos são os custos que não podem ser identificados diretamente ao objeto de custo, devendo sua apropriação ocorrer por meio da utilização de bases de rateios ou direcionadores de custos (NBC T 16.11, item 9)[14]. Neste sentido, a metodologia de custos da EBC aponta para um modelo de apuração dos custos indiretos a partir da identificação dos custos intermediários (centro de custo), para serem direcionados por meio de um critério de rateio aos objetos de custos da Empresa (produtos/serviços), conforme fluxo ilustrado na Tabela 4.

Tabela 4 – Modelo de Apuração dos Custos Indiretos da EBC

MODELO DE APURAÇÃO DOS CUSTOS INDIRETOS DA EBC

Alocação de Centro de Custos >>> para Produtos por meio de um critério de rateio

Exemplo: "Aluguel"

									Σ Produtos A	Σ Produtos B	Σ Produtos C	Σ Produtos D	TOTAL
									R$ 43	R$ 18	R$ 25	R$ 13	R$ 100
				ALOCAÇÃO					RATEIO DOS VALORES				
CENTRO DE CUSTOS "Áreas da Empresa"	Quantidade Conhecida	Critério de Rateio	Valores Conhecidos	Produto / Serviço A	Produto / Serviço B	Produto / Serviço C	Produto / Serviço D	Qtde Rateio Marcados "S"	Produto / Serviço A	Produto / Serviço B	Produto / Serviço C	Produto / Serviço D	TOTAL
Area I	x20	MT2	R$ 30	S	N	S	N	2	R$ 15		R$ 15		R$ 30
Area II	x40	MT2	R$ 40	S	S	N	S	3	R$ 13	R$ 13		R$ 13	R$ 40
Area III	x10	MT2	R$ 10	N	S	S	N	2		R$ 5	R$ 5		R$ 10
Area IV	x15	MT2	R$ 15	S	N	N	N	1	R$ 15				R$ 15
Area V	x5	MT2	R$ 5	N	N	S	N	1			R$ 5		R$ 5
(...)													
TOTAL	x100		R$ 100										

Fonte: Autoria Própria (2017)

No modelo acima é apresentado como exemplo, o aluguel das instalações da EBC, cujo valor permeia todas as suas áreas. Após mapear a Empresa para se ter claramente a metragem das áreas que estão diretamente envolvidas em cada produto/serviço, parte-se para a identificação dos produtos que estão vinculados em cada área, atribuindo uma marcação. Uma vez conhecidas as marcações, parte-se para os rateios dos valores, alocando-os aos produtos. O somatório dos produtos constitui o custo indireto daquele produto.

[14] NBC T 16.11, item 9 – Trata das principais definições de custos.

Efetuados os procedimentos iniciais, os rateios dos demais períodos (por exemplo, os mensais), serão aplicados às bases já constituídas, de forma que o trabalho intenso se constitua apenas no início.

Este procedimento poderia ser aplicado aos valores de "condomínio", "serviços de limpeza", "serviços de vigilância", entre outros custos indiretos, tendo em vista as orientações da Norma NBC T 16.11, item 15, que destaca que:

> As cotas de distribuição de custos indiretos, quando for o caso, podem ser selecionadas entre as seguintes, de acordo com as características do objeto de custo: **área ocupada**; dotação planejada disponível; volume ocupado em depósitos; quantidade de ordens de compra emitida para fornecedores; consumo de energia elétrica; número de servidores na unidade administrativa responsável, etc. (Grifos Nossos).

4.6 - VISUALIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS VIA PAINÉIS DE CONTROLE – '*DASHBOARDS*'

Após a implantação da metodologia de sistematização de custos na EBC, cada transação contábil-financeira recebe um código de PI e um código de Custos (se o objeto do gasto enquadrar-se como custo). A combinação desses códigos permite a geração de relatórios gerenciais com informações de custos para a tomada de decisão por parte dos gestores. De acordo com Rezende et al (2010), "o conhecimento de custos é também importante para evitar o descontrole das finanças públicas e o recurso a aumento de impostos para cobrir decisões irresponsáveis e desperdícios".

Assim, no primeiro momento, foram elaborados modelos de relatórios com informações gerenciais em níveis ou camadas, distribuídas por plataforma e por diretoria, conforme exposto no Gráfico 7, corroborando com o pensamento de Martins e Rocha (2015), que mencionam que "os custos são caleidoscópios: podem e devem ser visualizados, identificados, mensurados, reportados e gerenciados sob diferentes perspectivas, em diferentes circunstâncias, para diversas finalidades". Assim, as camadas ou níveis de informações de custos propostos na metodologia da EBC proporcionam várias perspectivas ao gestor em sua análise de custos.

Em um segundo momento, foram elaborados painéis de controle utilizando-se a ferramenta de Business Intelligence-BI (MS-Power BI, licença gratuita), capaz de

consolidar os dados extraídos diretamente da base dos sistemas estruturantes e convertê-los em painés de controle (*dashboards*), com informações atualizadas diariamente.

Neste sentido, a EBC, em busca de melhores práticas, fez um benchmarking na Advocacia Geral da União – AGU. Lá, deparou-se com uma ferramenta de *Business*

Gráfico 7 – Visão por Plataforma e por Diretoria

Fonte: Autoria Própria (2017)

Intelligence – BI (MS-Power BI, licença gratuita), utilizada pela equipe de custos e capaz de consolidar os dados em painéis de controle (*dashboards*) e disponibilizá-los via *links* para os usuários da informação de custos.

Os primeiros painéis de controle foram gerados a partir da base de planejamento orçamentário, tendo em vista que os dados estavam no formato adequado para a leitura e teste dos primeiros painéis.

Vale salientar que a NBC T 16.11 recomenda, no item 6, o uso de ferramentas que permitem acesso rápido aos dados, conjugados com tecnologias de banco de dados, de forma a facilitar a criação de relatórios e a análise dos dados. Da mesma forma, a Norma orienta, no item 19, que o SICSP deve capturar informações dos demais sistemas de informações da entidade do setor público.

Após a implementação da metodologia de custo, da abertura da aba de "Centro de Custos" e do "Plano de Interno", iniciou-se, em janeiro de 2017, a geração da base de dados para fins de custos.

Com a base de dados de custos pronta, partiu-se para a elaboração dos relatórios no Tesouro Gerencial, utilizando-se da temática do Sistema de Informação de Custos do

Governo Federal – SIC para identificar os custos incorridos em um determinado período, configurando para tanto a métrica "DetaCusto" (detalhamento de custos).

Para cada dígito estruturado na codificação de custos e de planejamento orçamentário foi criada uma tabela de códigos, retratando os principais eventos de planejamento orçamentário e de custos.

Foi constituído um procedimento simples e operacional no ato da emissão do empenho e no ato da liquidação, a saber:

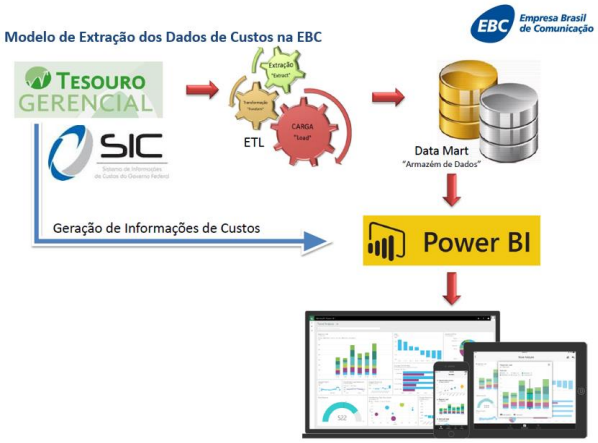
a) no ato da emissão do empenho, o PI recebe a codificação de planejamento orçamentário. Após este procedimento é encaminhado à Coordenação de Custos para a composição da codificação de custos. Posteriormente é encaminhado à Coordenação de Execução Contábil que procede com a liquidação do processo, preenchendo o código de custos na aba "Centro de Custos" do CPR/SIAFI;

b) após a execução destes procedimentos, a informação de custos é captada pelo Tesouro Gerencial no ato da extração dos dados utilizando o SIC para selecionar a base de dados de custos;

c) estes dados são direcionados a uma base de dados em planilhas eletrônicas (MS-Excel), com a finalidade de receber os tratamentos em termos de rateios (ETL);

d) após o tratamento dos dados, vincula-se a base de dados (*Data Mart*) na ferramenta de BI (MS-Power BI, licença gratuita) para gerar os paineis de controle (*dashboard's*). O Esquema 2 demonstra o procedimento.

Esquema 2 – Modelo de Extração dos Dados de Custos na EBC



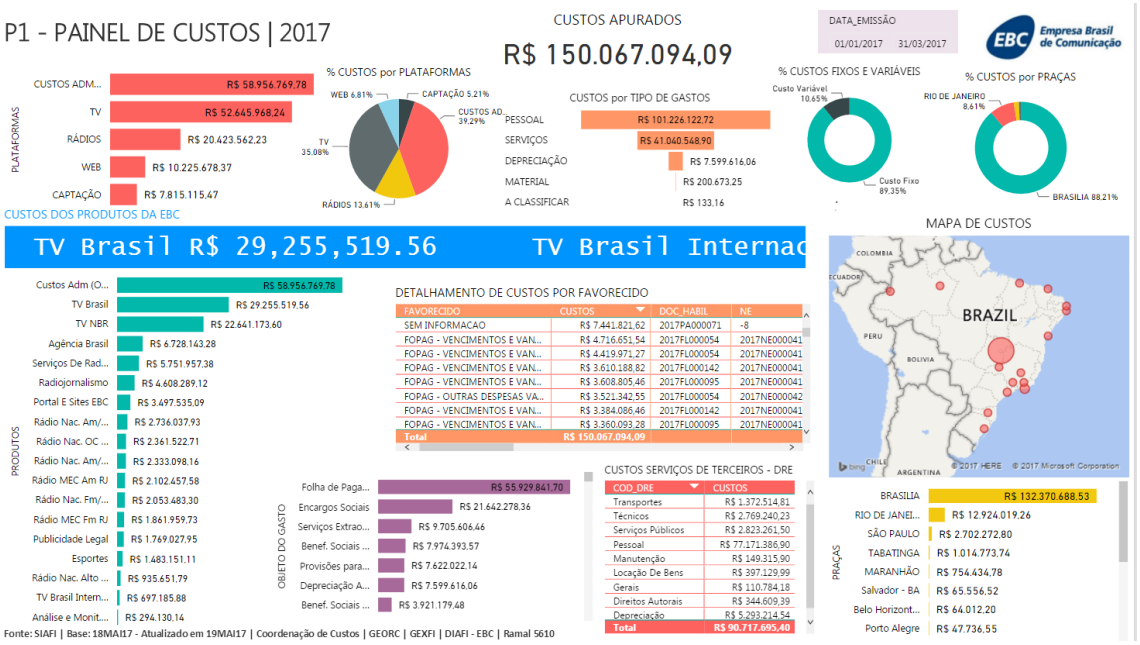
Fonte: Adaptado da STN (2017)

4.7 – PAINÉIS DE CONTROLE DE CUSTOS

O projeto de sistematização de custos na EBC propiciou iniciar uma cultura de geração e visualização de relatórios gerenciais por meio de painéis de controle, utilizando-se de ferramenta de BI. A EBC, mediante multiplicador interno, capacitou 75 empregados em diversas áreas da Empresa no 1º semestre de 2017 para criarem seus próprios *dashboards* e se familiarizarem com a leitura e utilização desta ferramenta. Tal ação culminou na divulgação da nova metodologia de custos pela Empresa.

A partir da implantação do projeto iniciado em janeiro/2017 foi possível obter os primeiros dados de custos na nova metodologia e gerar os primeiros painéis de controle, conforme observa-se no Gráfico 8, que retrata os custos alocados e segmentados por plantaformas, produtos, objeto do gasto, custos fixos e variáveis, custos por praças, e o detalhamento dos custos selecionados.

Gráfico 8 – Painel de Custos



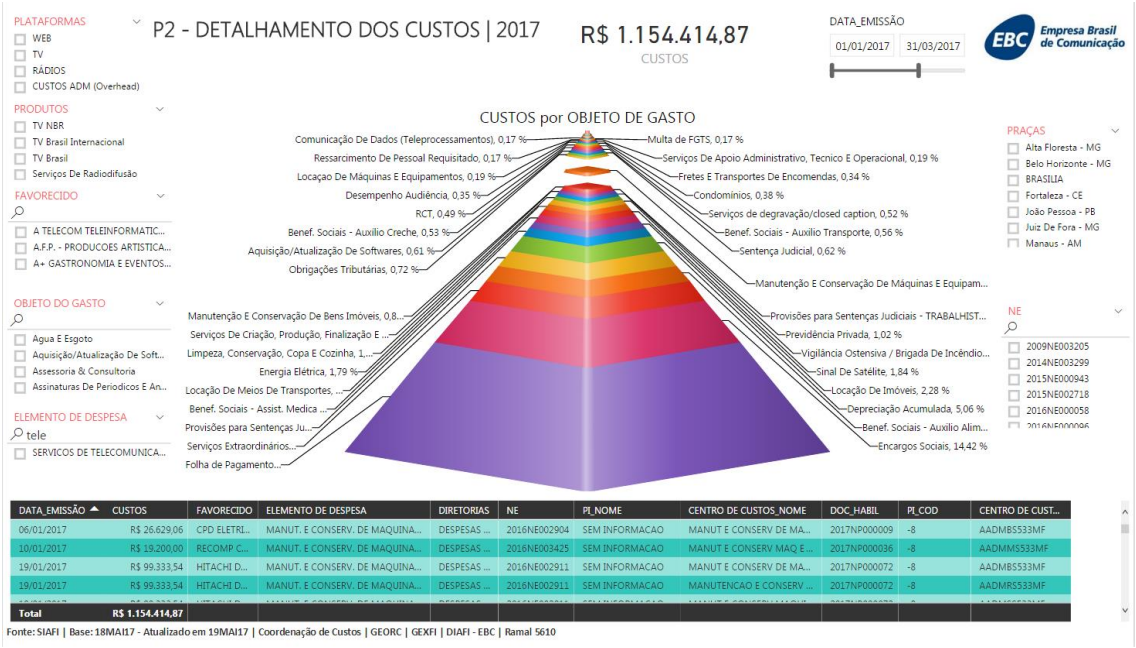
Fonte: Autoria Própria (2017)

Trata-se de uma consolidação dos dados de custos disposta de forma organizada e visualmente amigável, com informações intuitivas e interativas, demonstradas em painéis de controle, de forma que o gestor, ao acessar o *link* (disponível em https://goo.gl/EoM1Qw com dados relativos ao primeiro trimestre de 2017), tem a

possibilidade de selecionar partes do gráfico e, assim, visualizar nos demais gráficos a informação relacionada ao que foi selecionado.

Com o banco de dados estruturado, foi possível elaborar um painel de controle dos custos utilizando vários filtros de informação. Pode-se filtrar os custos por produtos, por favorecido, por objeto de gasto, por elemento de despesas, por praças ou por notas de empenho, de forma individual ou combinada e, ainda, visualizar os detalhes das informações selecionadas. Segundo Poncio (2013), "o uso de informações consistentes e oportunas reduz a fragilidade do processo de gestão". Neste sentido, os painéis de controle proporcionam acesso a informações consistentes e atualizadas para a tomada de decisão pelos gestores da Empresa, bem como transparências dos gastos públicos aos demais usuários. O gráfico 9 retrata o detalhamento dos custos.

Gráfico 9 – Painel Detalhamento dos Custos

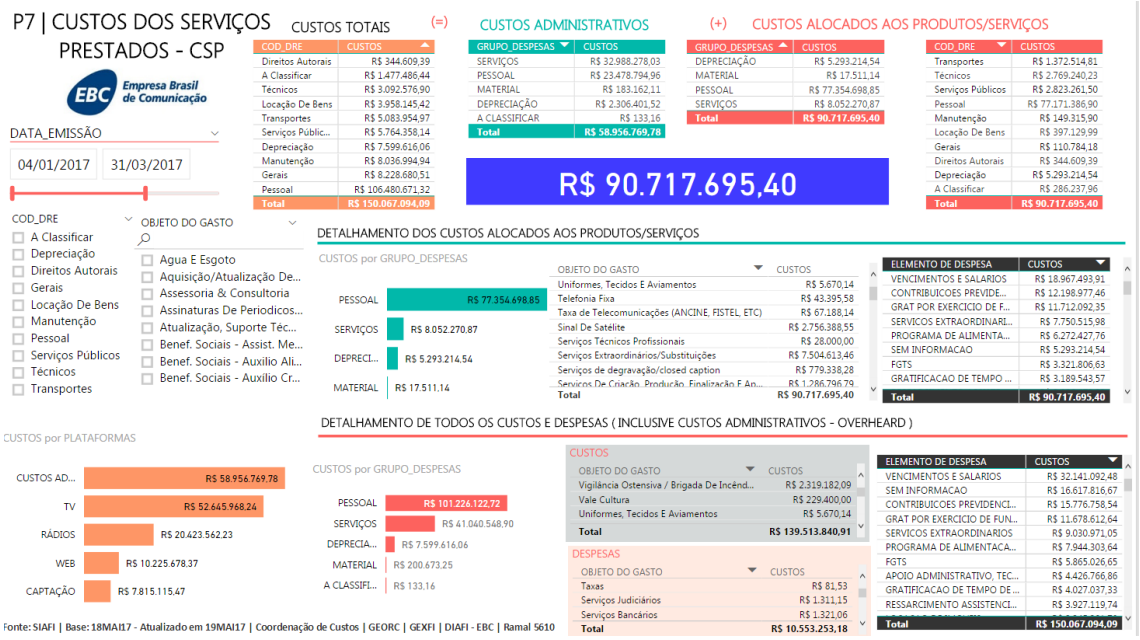


Fonte: Autoria Própria (2017)

A metodologia de custos da EBC foi elaborada para captar todos os custos, tanto os administrativos, quanto os operacionais. Tal premissa tem o objetivo de levantar as informações de custos tanto do ponto de vista gerencial, no sentido de obter o *overhead*, os custos indiretos envolvidos diretamente nos produtos e serviços da empresa, quanto do ponto de vista contábil no sentido de obter os custos diretamente envolvidos nos

produtos e serviços da estatal, servido de base para a formação dos custos dos serviços prestados de acordo com o custeio por absorção. Neste sentido foi criado um painel de controle que demonstra esses dados sob a ótica dos custos totais, custos administrativos e custos operacionais, apresentado no Gráfico 10.

Gráfico 10 – Painel Custos dos Serviços Prestados - CSP



Fonte: Autoria Própria (2017)

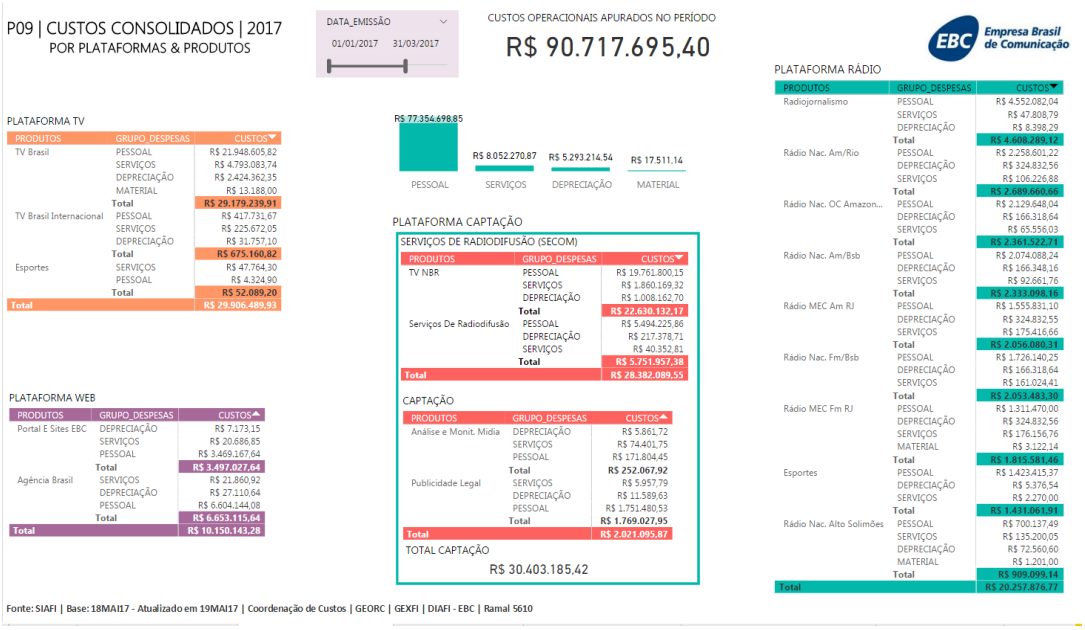
Com base nos custos operacionais, foi criado um painel de controle apontando os custos dos produtos e serviços da EBC, segregado em Plataformas, Produtos e Grupo de Despesas. Este, portanto, é um dos principais painéis de controle, pois retrata os custos operacionais dispendidos ao longo de um período. Assim, nos próximos trimestres, pretende-se comparar os custos e verificar os resultados para fins de tomada de decisão, conforme Gráfico 11.

A integração dos objetos de gastos presentes nas codificações de planejamento orçamentário e de custos permitem a obtenção dos custos por diretorias. O Gráfico 12 retrata um painel de controle dos custos por diretoria e por áreas, bem como um quadro analítico, que mostra os detalhes da informação selecionada.

Ressalta-se que as informações dispostas nos painéis de controle são dinâmicas, **com dados atualizados diariamente** (processo de retroalimentação). Por meio de um

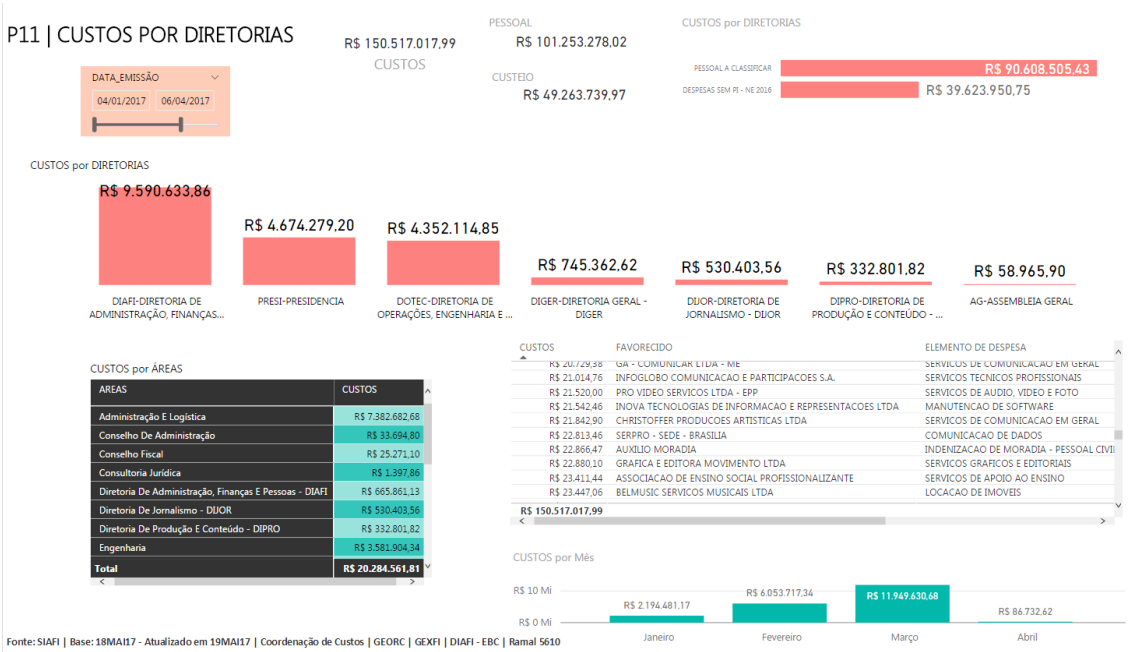
link, o gestor pode acessar a informação de sua área e acompanhar as transações efetuadas, podendo tomar conhecimento e decisões a qualquer momento diante do fato verificado.

Gráfico 11 – Painel Custos Consolidados



Fonte: Autoria Própria (2017)

Gráfico 12 – Painel Custos por Diretorias



Fonte: Autoria Própria (2017)

4.8 - PONTOS DE CONFERÊNCIAS

A metodologia de custos da EBC prevê dois pontos de conferência no intuito de manter a qualidade das informações. Trata-se de auditoria nas contas de custos com foco na qualidade dos *inputs.* O primeiro ponto de conferência compara o número atribuído ao objeto de gastos do PI com o do Centro de Custos, onde ambos têm que ser iguais. Existindo diferenças, cabe análise e correções. Neste primeiro momento da implantação, tem-se acompanhado, erros formais por classificação divergente em uma das áreas. Esta comparabilidade é salutar, pois gera a oportunidade de alinhar as classificações do plano interno, dos elementos de despesas no ato da emissão da nota de empenho, bem como no ato da classificação de custos por parte da coordenação de custos. Neste sentido, a EBC ganha em qualidade da informação com este confronto. A título de exemplo, no primeiro trimestre de 2017 foram extraídas 2.848 linhas de informação, das quais apenas 18 (0,63%) encontravam-se com algum ajuste a fazer.

Outro ponto de conferência diz respeito ao confronto entre os elementos da natureza da despesa e os objetos de gastos, uma vez que o objeto de gastos constitui um desmembramento da natureza da despesa, um deve estar relacionado ao outro. Portanto, se em um detalhamento da natureza de despesa houver objetos de gastos diversos, tem-se uma divergência de dados a se ajustada. Diariamente, a equipe de custos mantém um olhar sobre este ponto de conferência no intuito de sanar essas distorções e manter a qualidade das informações de custos expostas nos painéis de controle (*dashboards*).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A proposta deste trabalho foi demonstrar a experiência na implantação da sistematização dos custos na EBC, utilizando-se das ferramentas tecnológicas como o Tesouro Gerencial, na temática do SIC, que têm a capacidade de integrar os sistemas estruturantes do Governo Federal, alinhados à ferramenta de *Business Intelligence* – BI (MS-Power BI, licença gratuita), para demonstrar, via painéis de controle, seus resultados em termos de apuração de custos. Destaca-se que a EBC economizou com sistemas informatizados utilizando uma solução gratuita disponível no mercado e no setor público para visualização dos painéis de controle, e economizou na multiplicação

e divulgação da metodologia com o uso de multiplicadores internos apoiados pela Diretoria de Administração, Finanças e Pessoas – DIAFI.

Neste sentido, a metodologia aplicada por meio da codificação de custos e de planejamento orçamentário através de um elemento integrador denominado "objeto de custos" foi bem sucedida, atendendo às demandas com mais rapidez. A EBC obteve um ganho expressivo em termos de tempo, qualidade da informação, confiabilidade e rastreabilidade dos dados de custos, além de permitir a seus analistas de custos focar o trabalho na análise dos dados.

Os dados de custos são demonstrados em painéis de controle (*dashboards*) interativos e dinâmicos, com informações atualizadas diariamente, inclusive possibilitando a extração dos custos dos serviços prestados – CSP (base para a Demonstração do Resultado do Exercício – DRE), fato que constitui um marco na história da Empresa em termos de tempo no levantamento e disponibilização das informações.

Ressalta-se que o modelo de implantação da sistematização de custos, utilizado na EBC, contribuirá para função social de aumentar a transparência dos gastos públicos, assim como para o aumento da *accountability*. Além disso, esse modelo pode ser aplicado a outros órgãos e entidades do setor público, após investimento de tempo em planejamento e fazendo uso das gratuidades dos sistemas estruturantes, bem como das ferramentas de *business intelligence* disponíveis no mercado, inclusive o Tesouro Gerencial que disponibilizou em sua última versão, a possibilidade de geração de *dashboards.*

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. 1967. Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967. **Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200compilado.htm>. Acesso em 17 jun. 2017.

_____. 2008. Lei n. 11.652, de 7 de abril de 2008**. Institui os princípios e objetivos dos serviços de radiodifusão pública explorados pelo Poder Executivo ou**

outorgado a entidades de sua administração indireta; autoriza o Poder Executivo a constituir a Empresa Brasil de Comunicação S/A – EBC; altera a Lei n. 5.070, de 7 de julho de 1966; e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/l11652.htm>. Acesso em: 17 jun. 2017.

_____. 2011. Resolução CFC n. 1.366/11, de 25 de novembro de 2011. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 02 de dezembro de 2011. **Aprova a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público.** Disponível em: < http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=175&data=02/12/2011>. Acesso em 17 jun. 2017.

_____. 2016. **NBC TSP Estrutura Conceitual – Estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do Setor Público**, de 23 de setembro de 2016. CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 4 de outubro de 2016. Disponível em: http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=04/10/2016&jornal=1&pagina=232&totalArquivos=248. Acesso em 17 jun. 2017.

_____.2016. **Relatório de Gestão do Exercício de 2015 da Empresa Brasil de Comunicação S/A – EBC**. Secretaria de Comunicação Social – SECOM. Presidência da República – PR. Brasília, DF. Disponível em: < http://www.ebc.com.br/ institucional/sites/_institucional/files/atoms/files/relatorio_gestao_ebc_2015_-_completo.pdf>. Acesso em: 17 jun. 2017.

_____.2017. Tesouro Nacional. **Manual SIAFI Completo**. 2017. Disponível em: < http://manualsiafi.tesouro.gov.br/manual_completo.pdf/view>. Acesso em: 18 jun. 2017.

FERRARI, Luiz Sant'anna. **Como o Plano Interno pode ser utilizado para monitorar a despesa orçamentária do governo federal.** Caderno de Finanças Públicas, Brasília, n. 14, p. 169-200, dez. 2014. Disponivel em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/ assuntos/biblioteca/cadernos-de-financas-publicas-1/plano_interno_utilizado.pdf>. Acesso em: 18 jun. 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LISBOA JUNIOR, Luiz Antonio Leão. **Unidade V – Aplicações de Sistemas de Apoio às Decisões**. Faculdade Estácio do Pará, ESTÁCIO FAP, Brasil. PDF.

Disponível em http://www.luizleao.com/Docencia/FAP/ADMSI/ADMSI_UND_05.pdf. Acesso em 18 jun. 2017.

LÜDKE, M., ANDRÉ, M. E. D. A. **Pesquisa em Educação: abordagens qualitativas.** São Paulo: E.P.U., 1986.

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, Rio de Janeiro, 44(4), p. 791-820, jul./ago. 2010. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-76122010000400003>. Acesso em: 17 jun. 2017.

MARTINI, Bruno Peserico; CARRICONDE, Julieta Maria; DALCIN, Tomás. **A utilização do método de custeio time-driven activity-based costing (TDABC), uma nova proposição do método de custeio activity-based costing (ABC), como ferramenta de informação de custos no Hospital Escola da Universidade Federal de Pelotas (HE-UFPEL), gerido pela Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (EBSERH)**. Holanda, Victor Branco; Machado, Nelson (Orgs.). Anais do VI Congresso Internacional de Contabilidade, Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público. 20 a 21-Out.2016 – Natal, RN. 3d. Instituto Social Iris, p. 77-110, 2017. Disponível em: < http://www.socialiris.org/premiochicoribeiro/Anais_VICONGRESSOCQ_PremioChico Ribeiro2016.pdf>. Acesso em 17 jun. 2017.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de Custeio Comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PONCIO, Nivaldo. **Apuração de custos na administração pública: a aplicabilidade do sistema de informações de custos do Governo Federal na Polícia Federal**, 2013. 111 f. Dissertação de Mestrado [Administração Pública]. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas (EBAPE/FGV), Rio de Janeiro.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; BEVILACQUA, Roberto: **Informações de Custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional**. RAP – Rio de Janeiro 44(4):959-92, JUL./AGO. 2010.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

TURBAN, Efraim; SHARDA, Ramesh; ARONSON; Jay E.; KING, David. ***Business Intellingence*: um enfoque gerencial para a inteligência do negócio**. 1 ed. Rio Grande do Sul: Bookman, 2009.