

Mensuração de custos no IBGE: evidências e proposições a partir da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua - PNADC

Júlia Gonçalves Peres (IBGE) - juliagperes@hotmail.com

Fabiano Maury Raupp (UDESC) - fabianoraupp@hotmail.com

Resumo:

Esse estudo teve por objetivo propor a mensuração dos custos da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua desenvolvida pelo IBGE em Florianópolis, Santa Catarina. A apuração de custos no serviço público é obrigatória e necessária para fins gerenciais, o que demanda que os órgãos promovam, de acordo com as características e recursos que possuem, meios de alimentar os sistemas governamentais que consolidarão os custos no País. A PNADC compõe o portfólio de trabalhos desenvolvidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, e caracteriza-se como objeto desse estudo. A pesquisa é do tipo descritiva, realizada por meio de um estudo de caso e documental, com abordagem qualitativa e a quantitativa. A coleta de dados ocorreu por meio da extração de informações em sistemas gerenciais internos e do Governo Federal, além de relatórios, planilhas e documentos organizacionais. A proposta de mensuração de custos consiste em algumas etapas que iniciam com a identificação de todos os gastos; na sequência, esses gastos são classificados entre custos diretos – prontamente atribuídos ao objeto de custo – e indiretos para os quais foi necessário estabelecer um critério de rateio. O critério utilizado foi a carga de trabalho do órgão em Santa Catarina, ou seja, quantos questionários foram colhidos em cada pesquisa realizada pelo Instituto. Após a definição do método de distribuição dos custos indiretos, atribui-se os custos diretos e indiretos e calculou-se o quanto a PNADC em Florianópolis custou em 2017.

Palavras-chave: *Mensuração de custos. PNADC. IBGE.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Mensuração de custos no IBGE: evidências e proposições a partir da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua – PNADC

Resumo

Esse estudo teve por objetivo propor a mensuração dos custos da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua desenvolvida pelo IBGE em Florianópolis, Santa Catarina. A apuração de custos no serviço público é obrigatória e necessária para fins gerenciais, o que demanda que os órgãos promovam, de acordo com as características e recursos que possuem, meios de alimentar os sistemas governamentais que consolidarão os custos no País. A PNADC compõe o portfólio de trabalhos desenvolvidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, e caracteriza-se como objeto desse estudo. A pesquisa é do tipo descritiva, realizada por meio de um estudo de caso e documental, com abordagem qualitativa e a quantitativa. A coleta de dados ocorreu por meio da extração de informações em sistemas gerenciais internos e do Governo Federal, além de relatórios, planilhas e documentos organizacionais. A proposta de mensuração de custos consiste em algumas etapas que iniciam com a identificação de todos os gastos; na sequência, esses gastos são classificados entre custos diretos – prontamente atribuídos ao objeto de custo – e indiretos para os quais foi necessário estabelecer um critério de rateio. O critério utilizado foi a carga de trabalho do órgão em Santa Catarina, ou seja, quantos questionários foram colhidos em cada pesquisa realizada pelo Instituto. Após a definição do método de distribuição dos custos indiretos, atribuí-se os custos diretos e indiretos e calculou-se o quanto a PNADC em Florianópolis custou em 2017.

Palavras-chave: Mensuração de custos. PNADC. IBGE.

Área Temática: Custos aplicados ao setor público.

1 Introdução

A apuração de custos na Administração Pública é, além de necessária e útil, determinada legalmente há algum tempo. A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, definiu que os serviços públicos industriais deveriam manter contabilidade especial para apuração de custos, receitas e resultados, além das escriturações contábeis e financeiras. Em seguida, o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, discorre sobre a contabilidade de custos da Administração Pública a fim de evidenciar os resultados da gestão. A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, descreve em seu art. 50 que “a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”. Quanto à competência para tratar dos assuntos relacionados à área de custos na Administração Pública Federal, a Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001, que organiza e disciplina o Sistema de Contabilidade Federal (SCF) do Poder Executivo, atribui à Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Portanto, a STN, em sua Portaria nº 157, de 09 de março de 2011, dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal estruturado na forma de um subsistema da Administração Pública Federal e vinculado ao SCF. Sua aplicação traduziu-se no Sistema de Informações de Custos do Governo Federal (SIC), que extrai dados dos sistemas estruturantes como SIAPE, SIAFI e SIGPLAN, para a produção de informações.

Mesmo existindo determinações e orientações para a implementação do Sistema de Informações de Custos no Setor Público (SICSP), muitos órgãos se encontram em fase de

estudos e pesquisas sobre como atribuir custos aos serviços prestados. Este é o caso do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), que iniciou investigações acerca do assunto para prosseguir com a atualização dos sistemas eletrônicos e atender às exigências legais. Atualmente, o órgão possui uma Gerência de Custos com um servidor, subordinada à Coordenadoria de Orçamento e Finanças, e conta com a colaboração de outros servidores em uma equipe multidisciplinar. Esse projeto encontra-se em fase de análise e identificação dos objetos de custos para direcionar os gastos, ou seja, como as atividades realizadas pelos pesquisadores podem ser atribuídas aos produtos do órgão.

Dentre as pesquisas realizadas pelo IBGE, a Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílio (PNAD) não era realizada de forma contínua, quando surgiu em 1967, com a implantação do sistema de pesquisas domiciliares, e apresentava resultados trimestrais até 1970. A partir de 1971, o levantamento tornou-se anual com coleta no último trimestre de cada período. Historicamente, nos anos 1970, 1980, 1991, 2000 e 2010, a PNAD foi suspensa para a realização dos Censos Demográficos (IBGE, 2014a). Com a implantação do Sistema Integrado de Pesquisas Domiciliares (SIPD), o IBGE passou a realizar a PNAD de forma contínua de modo a atualizar e integrar metodologias e conceitos internacionais, como os da Comissão de Estatísticas das Nações Unidas (UNSC). A partir de outubro de 2011, a PNADC foi implantada em modelo experimental, de modo a propiciar ajustes necessários à aplicação da pesquisa. Somente em 2012 passou-se a aplicá-la em todo o território nacional com o fito de substituir a PNAD e a Pesquisa Mensal de Emprego (PME), descontinuada em 2016 (IBGE, 2014b; Vaz & Barreira, 2016).

Decorrente da transição, a PNADC passou a ocupar espaço e relevância no órgão, o que também demanda mais recursos: pessoal, materiais, financeiros entre outros; isso faz com que essa pesquisa seja alvo da atenção dos gestores. Ainda que se percebam as alterações provocadas pela nova dinâmica da pesquisa, o assunto é recente e demanda estudos e análises. Aliado às questões já apresentadas e às necessidades de adequar-se às exigências legais e à gestão de custos do Governo Federal, a PNADC surge como uma área de interesse para iniciar o levantamento e a apropriação dos custos das pesquisas aplicadas pelo IBGE. Nesse contexto, percebe-se enquanto problemática que a falta de mensuração dos custos da PNADC para o IBGE em Santa Catarina dificulta o atendimento do órgão às exigências legais quanto à implementação dos sistemas de custos, bem como e dificultando também melhorias nos processos e na gestão da pesquisa. Para tanto, teve o estudo por objetivo propor a mensuração dos custos da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua desenvolvida pelo IBGE em Florianópolis, Santa Catarina.

Em relação à justificativa de ordem prática, o IBGE, por meio da apuração de custos de uma de suas pesquisas, poderá obter subsídios para pautar seu desempenho na gestão dos recursos, na elaboração e na divulgação de informações sobre custos. A análise das atividades necessárias para o planejamento, a operacionalização e a divulgação da PNADC, resulta em um retrato da pesquisa que permite revisar os processos, identificar possíveis gargalos e entraves, aperfeiçoar a alocação de gastos do órgão, entre outros ajustes. A aplicação contínua da pesquisa, desde 2012, elevou a exigência de recursos e a incorporação de informações de outras pesquisas a colocou em destaque dentre os demais trabalhos desenvolvidos pelo Instituto. O atendimento às exigências legais, que certamente chegarão a um prazo futuramente, será obrigatório ao IBGE. Esse trabalho é um estudo piloto que pode, respeitadas as devidas peculiaridades e mediante adaptações imprescindíveis, ser replicado em propostas de mensuração para as demais pesquisas realizadas pelo IBGE em Santa Catarina.

Em termos acadêmicos, o assunto custos é recente e incipiente, apesar das primeiras publicações na década de 60, haja vista as questões que devem ser discutidas, refletidas e elucidadas. Drehmer e Raupp (2016) apontam que a escassez de estudos em órgãos da administração federal precisa ser sanada, devido à obrigatoriedade de implementação de

sistemas de custos em todos os entes. Os autores ressaltam o papel da academia nesse sentido, para estimular o aproveitamento das informações de custos na prática. Para que o sistema de custos do Governo Federal seja satisfatoriamente implantado, os órgãos devem realizar pesquisas quanto aos conceitos e às metodologias de gestão de custos alinhadas à área pública para então analisar como aplicá-los aos seus produtos e produzir informações íntegras e fidedignas. Trabalhos como esse incitam e aprimoram o debate sobre o tema, promovem a continuidade ou novas pesquisas na mesma linha de pesquisa e suportam investigações futuras. Além disso, o tratamento do assunto no âmbito das pesquisas domiciliares, e mesmo das estatísticas oficiais, parece ser escassa.

2 Aspectos legais e teóricos do sistema de custos público

O primeiro registro legal da preocupação com os custos na Administração Pública no contexto brasileiro aparece na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estabelece normas para elaboração e controle dos orçamentos e balanços em todas as esferas do País. Em seu art. 85 determinou que “os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros”. No art. 99 da referida Lei é mencionado que os serviços públicos industriais utilizarão de contabilidade especial para averiguação dos custos, receitas e resultados, não obstante os registros patrimoniais e financeiros. Em seguida, o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que aborda acerca da organização e da reforma da Administração Federal, retoma o assunto sob uma visão gerencial ao discorrer que a contabilidade tem de apurar os custos do serviço para demonstrar os resultados da gestão pública.

Outro ponto importante no tratamento do assunto sob enfoque legal foi o trecho da Lei Complementar Federal nº 101, de 06 de fevereiro de 2001, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que dispõe sobre normas de finanças públicas orientadas à responsabilidade na gestão fiscal, e determina que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) disporá sobre “(...) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.” Em adendo, em seu art. 50, trata do sistema de custos na esfera legal ao apontar que a “(...) Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.”

O Tribunal de Contas da União (TCU), através do Acórdão nº 1078, de 01 de julho de 2004, determinou que a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) procedesse com sistema de custos que permitisse à Administração Pública Federal a avaliação e o acompanhamento da gestão financeira e orçamentária (CHING; SILVEIRA; FREIRE, 2011). Para atender ao acórdão, foi estabelecida uma Comissão Interministerial de Custos (CIC), por meio da Portaria Interministerial nº 945, de 26 de outubro de 2005, com o intento de elaborar estudos e apresentar orientações, métodos e procedimentos para fomentar a implantação do sistema de custos na Administração Pública Federal. A Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001, que organiza e disciplina o Sistema de Contabilidade Federal do Poder Executivo institui, em seu art. 15, que o Sistema de Contabilidade Federal (SCF) tem como objetivo escriturar os atos e fatos que envolvem a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União, além de evidenciar “(...) os custos dos programas e das unidades da Administração Pública Federal.”

O art. 17 da mesma Lei aponta a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) como órgão central integrante do SCF. Portanto, a STN, por meio da Portaria nº 157, de 09 de março 2011, dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal estruturado na forma de um subsistema da Administração Pública Federal e vinculado ao Sistema de Contabilidade Federal.

Essa mesma portaria cita que os órgãos setoriais, também integrantes do SCF, são unidades de gestão interna responsáveis pelo Sistema de Informações de Custos (SIC). Em conjunto com a STN, o Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO) desenvolveu um sistema Data Warehouse alimentado com informações geradas pelos sistemas governamentais: SIAFI, SIAPE e SIGPLAN.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou, através da Resolução CFC nº 1.128, de 21 de novembro de 2008, as primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas aplicadas ao Setor Público (NBC TSP). A NBC T 16.2 estabelece que o Sistema Contábil Público é composto por cinco Subsistemas de Informações Contábeis, dentre eles o subsistema de custos. Assim, a implementação dessas normas possibilita informações que auxiliem os gestores em tomada de decisões e na transparência da aplicação dos recursos públicos (Santos & Almeida, 2012). O CFC expediu, por meio da Resolução CFC nº 1.366, de 25 de novembro de 2011, a NBC T 16.11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Essa Norma estabelece o conceito, o objeto, a finalidade e os princípios para a mensuração e evidenciação dos custos para o Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP). Fica definido que o SICSP é obrigatório a todas as entidades públicas e que, ainda que diversos dispositivos legais estipulem a apuração de custos como requisito de transparência e controle, a Norma salienta a relevância gerencial da informação de custos.

Conforme ressaltam Kappke e Souza (2013), as informações provenientes do SICSP possuem grande relevância para a Administração Pública, pois se torna possível aprimorar a aplicação dos recursos públicos, além de fomentar análises acerca de políticas públicas e dos excessos de gastos. Apontam, ainda, que conquanto o SICSP seja obrigatório desde 1º de janeiro de 2012 para todas as entidades do setor público, o sistema encontrava-se em fase de implantação por ser assunto recente no contexto brasileiro. Para que a mensuração de custos não se torne apenas um instrumento custoso para cumprir exigências legais aos órgãos fiscalizadores, Ferrer e Lima (2007) reforça a necessidade de criar indicadores de avaliação. Esses indicadores compõem a base de um sistema de custos útil de modo a solucionar as questões de implementação de mudanças no setor público.

Conforme Mauss e Souza (2008, p. 2), “mesmo com a legislação direcionando a obrigação da utilização das informações de custos nas administrações, isso não tem ocorrido”. Um dos motivos, segundo os mesmos autores, é a escassez de literatura voltada à área de custos públicos. Os autores citam que, apesar de a legislação exigir implantação de um sistema que faça o controle sobre os custos incorridos e que possa oferecer informações concretas que auxiliem na tomada de decisões aos administradores, a mesma legislação não determina como e nem de que forma possa se fazer a implantação de um sistema de custos. Dessa forma, os autores complementam que existe a previsão legal de que a apuração dos custos deve ser utilizada pelas entidades públicas, mas não existe uma normatização específica sobre como deve ser processada.

Dentre as diversas razões para adotar procedimentos que permitam mensurar os custos públicos, Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010) defendem que a mais relevante é conhecer os custos das políticas e programas realizados pelo governo por meio dos recursos arrecadados. O conhecimento do direcionamento dos gastos públicos resulta na melhoria de sua aplicação, permite a redução de dispêndios e desperdícios sem comprometer serviços e programas essenciais. Isso decorre da transparência e da possibilidade de um controle democrático que permita à sociedade intervir e pressionar para furtar-se de decisões irresponsáveis e para delinear prioridades no uso dos recursos.

A informação de custos, segundo Rezende, Cunha e Cardoso (2010), permite essa transparência e a promoção da *accountability* (entendida como a responsividade dos agentes públicos na prerrogativa de suas ações), além de foco em resultados e melhorias no provimento dos serviços públicos. Assim, informações acerca dos custos públicos são essenciais para o

enfoque na qualidade do gasto público. Alonso (1999) reforça que sem tais informações não há como medir a eficiência da Administração Pública, uma vez que a eficiência é a razão entre resultados e esforços para alcançá-los. Os indicadores de custos possibilitam uma avaliação criteriosa e substancial das organizações, além de permitir que ideais voltados a resultado e economicidade permeiem as práticas públicas.

Para Monteiro, Ribeiro e Ferreira (2006) é evidente que o controle dos gastos por parte do governo com base em uma contabilidade de custos torna-se essencial para a Administração Pública; isso porque permite mensurar e avaliar a qualidade dos gastos seja em relação aos insumos empregados, a mão de obra, o tempo gasto para a realização de atividades e os demais custos indiretos incorridos na prestação dos serviços coletivos. Esses elementos são essenciais para determinação da alocação e otimização dos recursos públicos e a gestão.

O setor público apresenta peculiaridades únicas, em comparação ao âmbito privado. Isso porque o Estado não executa suas funções com vistas ao lucro e, portanto, a concepção da apuração de custos toma outros moldes, características e objetivos. Se no campo privado o custo das organizações é examinado sob a ótica da redução de custos em função dos ingressos de recursos, na seara pública o foco é no bem-estar social que configura um item subjetivo no momento de definição dos custos do serviço público mantido na busca desse ideal. A manutenção de serviços de saúde, educação, ou segurança independe de forma ou valor, mas é atribuição irrecusável do Estado. O orçamento público deve conciliar a crescente escassez de recursos às necessidades de execução, o que limita as ações da Administração Pública. O Estado, para disponibilizar serviços, recolhe compulsoriamente parte da riqueza da população, por meio de tributação que alimenta o orçamento (GIACOMONI, 2002).

Leone (2008) discorre sobre um senso de que a contabilidade de custos não encontra propósito na área pública, uma vez que os serviços públicos são obrigatórios. Porém, dentre outras finalidades, as técnicas de custos permitem perceber déficits na oferta de serviços e na substituição de modelos mais austeros, ou, ainda, fomentar a cobrança de usuários que possuem condições para contribuir. Assim, o autor delinea a contabilidade de custo como ferramenta de controle de despesas e operações das atividades públicas. Como o objetivo principal do governo é a gestão dos recursos públicos no desempenho dos serviços aos cidadãos, e não a lucratividade, a adoção de um sistema de custos proporciona, principalmente, a aferição de eficiência e mecanismo de gestão dos serviços oferecidos. O modelo gerencial da Administração Pública esgota-se na ênfase dos controles formais e do cumprimento das leis, deflagrando correntes que apoiam um modelo embasado na gestão de resultados, voltado ao aperfeiçoamento da performance do governo e na qualidade dos serviços públicos (REIS; RIBEIRO; SLOMSKI, 2005).

Por se tratar de uma ferramenta de controle, o sistema de custos na Administração Pública favorece uma gestão que propicia aprimoramento na qualidade e na quantidade de serviços coletivos ofertados pelo governo. Monteiro, Ribeiro e Ferreira (2006), explicam que essas ações incrementam a inclusão social por meio do aumento de atendimentos, de investimentos públicos e de acesso geral aos serviços indispensáveis. Mauss e Souza (2008) indicam a contabilidade de custos, dentre outras ações, para alcançar a almejada eficiência no setor público, uma vez que possibilita apreciar a destinação de recursos para cada ação para embasar o processo decisório. Contudo, a gestão pública está pautada em normas e legislações que vinculam as ações dos agentes públicos que só são permitidos a decidir e a executar em consonância com a legislação.

As informações de custos devem, portanto, possuir algumas características para garantir a qualidade dessa informação. Cardoso, Aquino e Bitti (2011) elencam as seguintes: relevância – utilidade para a decisão dos usuários; confiabilidade – capacidade de refletir a realidade ou, ainda, de estar em conformidade com os regulamentos; compreensibilidade – viabilidade de entendimento por diversos perfis de usuários; tempestividade – disponibilidade em tempo hábil

para atender às decisões; comparabilidade – possibilidade de comparar os custos através do tempo; granularidade – exequibilidade de produzir relatórios em diferentes níveis de detalhamento. O conhecimento e a divulgação dos dispêndios da Administração Pública devem ser efetuados para garantir os princípios da publicidade e transparência. Sua demonstração deve apresentar a representatividade de cada elemento no conjunto dos gastos públicos. Miola (2001) defende que desse modo assegura-se o controle por parte de todos os elementos interessados: as organizações, os cidadãos, o governo, os Tribunais de Conta e o Ministério Público.

3 Trajetória metodológica

O objeto pesquisado refere-se a PNADC realizada em Florianópolis, e os elementos que a envolvem. As agências do IBGE realizam as pesquisas em regiões recortadas de municípios no entorno do local em que estão sediadas. Devido ao tamanho da amostra e a representatividade da região coberta pela Agência Florianópolis, o setor da PNADC funciona de maneira autônoma na capital. Assim, há um setor com um supervisor, 2 servidores efetivos e 17 contratados temporários. A Coordenação Estadual da PNADC, com 2 servidores efetivos e 2 contratados temporários também integra o escopo de pessoas diretamente envolvidas. A escolha pela PNADC justifica-se pela continuidade e a periodicidade da pesquisa, e pela importância dos resultados obtidos a partir de sua aplicação. Essa pesquisa incorpora variados assuntos: mercado de trabalho, características demográficas e de educação, análise da evolução socioeconômica no País e, em anexos, trabalho infantil, migração, formas diversas de trabalho, fecundidade entre outros. O recorte de Florianópolis deve-se à relevância desse extrato em relação ao Estado: foram 8.400 dentre os 52.676 no ano de 2017, o que representou 16% do total de todas as pesquisas. Ainda, por se tratar de uma área segregada na Agência Florianópolis, os custos são mais facilmente detectáveis, especialmente os diretos, pois nas demais agências os servidores e os temporários dividem-se entre tarefas variadas de pesquisa.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é do tipo descritiva. A investigação promovida nesse trabalho dotou-se da pesquisa descritiva para identificar, descrever e revelar o contexto do problema identificado, de modo a permitir uma análise que auxilie o alcance dos objetivos. A pesquisa descritiva possibilitou que o problema encontrado, desdobrado em propósitos, fosse delineado, investigado e elucidado. Em termos de procedimentos, trata-se de um estudo de caso e de uma pesquisa documental. O caso estudado é a mensuração dos custos da PNADC no IBGE por meio da imersão da acadêmica no órgão estudado. Essa pesquisa envolveu análise de diversos documentos (artigos, relatórios, tabelas, gráficos) acerca do IBGE, de suas pesquisas, da PNADC e das atividades administrativas, principalmente em meios digitais, *website* do órgão, sistemas administrativos internos e sistemas do Governo Federal – todo o material a que se teve acesso. Quanto à abordagem do estudo, foram utilizadas as abordagens qualitativa e quantitativa.

Na coleta de dados foram feitas consultas a sistemas internos que fornecem informações sobre as pesquisas realizadas pelo IBGE. Também há os sistemas do Governo Federal com acesso restrito aos servidores federais, assim como sistemas com dados disponíveis abertamente em páginas na internet. O primeiro acesso foi feito ao sistema interno de planejamento, acompanhamento e controle das pesquisas no IBGE – o Sistema de Indicadores Gerenciais de Coleta (SIGC), o que aconteceu em 2017. No SIGC é possível acompanhar todas as informações acerca da coleta: a amostra por município, o aproveitamento, a evolução, os dados do pesquisador que registrou os questionários – com data e horário de início e horário final, além de outras informações.

Os próximos sistemas consultados foram o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) – principal instrumento para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal; e o Tesouro

Gerencial – para consulta de informações do SIAFI. Nesses sistemas é possível ver quanto foi executado – efetivamente gasto – pelo IBGE, e daqui foram extraídos os gastos identificados com o INFRA e PESQUISA, que serão apresentados mais adiante, além dos valores de diárias para viagem pagas aos servidores. Outra ferramenta consultada foi o Banco de Dados Operacionais de Santa Catarina (BDOSC), sistema de uso interno, durante todo o período de preparação e pesquisa – 2016 a 2018. Nele, é possível identificar quanto a PNADC representa na chamada carga de trabalho de cada agência, pois constam quantos questionários são respondidos por pesquisa para cada mês/trimestre. Como as pesquisas desenvolvidas pelo IBGE possuem periodicidades diversas, são feitos cálculos e ponderações para atribuir pesos de cada pesquisa para aquele período e há a carga de trabalho anual. Por fim, a Coordenadoria de Recursos Humanos forneceu os dados de gastos de pessoal por meio da extração dos números do Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos (SIAPE) do Governo Federal.

Em termos de análise dos dados, essa pesquisa utilizou a técnica de análise descritiva para apreciar os dados acerca de um problema de custos, abarcado pelo campo da contabilidade. Os custos analisados foram atribuídos à atividade correspondente à realização da PNADC em Florianópolis por meio de critérios de apropriação que se respaldam no levantamento da carga de trabalho. Essa carga de trabalho caracteriza um indicador interno obtido de sistemas de informação correspondente ao número de questionários resultantes de todas as pesquisas do órgão em Santa Catarina. Os dados, organizados em planilhas eletrônicas primeiramente e, na sequência, estruturados e apresentados por meios de ilustrações, incluem os seguintes itens de custo esquadrihados: INFRA – tais gastos abarcam todos aqueles necessários para manutenção da infraestrutura que ampara a realização de todas as atividades do IBGE; Pessoal – os pagamentos aos servidores (estáveis ou temporários) dedicados à PNAD contínua, incluindo as indenizações e os encargos patronais; PESQUISA – esses recursos são especificamente destinados às necessidades das pesquisas.

4 Proposta de mensuração dos custos da PNADC

4.1 Identificação e classificação dos gastos

A classificação dos custos para a utilização do método por absorção é realizada entre custos diretos, ou seja, aqueles que podem ser propriamente identificados como produto ou serviço em questão, e indiretos, ou seja, que não se pode prontamente imputar ao elemento estudado e que demanda algum parâmetro para dividir os custos entre todos os objetos que consomem os recursos. Os valores identificados como gastos durante o período estudado foram analisados também para identificar o que não eram custos, mas investimento. No PI INFRA há o elemento 44905206 – Aparelhos e equipamentos de comunicação, que se refere à aquisição de bem permanente e, portanto, não foi considerado para a composição dos custos. Porém, o valor da depreciação desse bem está incorrido nos custos do período. Os custos diretos são apresentados na Tabela 1.

Tabela 1. Custos diretos da PNADC

Pessoal	Total
Pessoal (Supervisão)	
Remuneração líquida	762.888,15
Cota de INSS patronal	60.542,07
Subtotal (Remun. líquida + Cota de INSS patronal)	894.785,14
Diárias (Supervisão)	
Diárias	18.256,01

Total	913.041,15
-------	------------

Fonte: elaborado pelos autores

Os custos diretos relativos à PNADC são os relacionados à mão de obra e diárias. Nos valores concernentes à mão de obra estão incluídos os salários, auxílios transporte e alimentação, INSS patronal (a parte paga pelo empregador), indenizações de campo (devidos aos servidores efetivos que efetuaram pesquisa em campo), férias, gratificação natalina, gratificações por função (concedidas para alguns servidores devido à função exercida), gratificações por desempenho (correspondente à avaliação de desempenho realizada semestralmente, com nota do órgão e individual) e gratificação por qualificação (proveniente de titulação apresentada pelo servidor). Os pagamentos de diárias são, assim como os acima citados, diretamente ligados aos servidores alocados no setor responsável pela PNADC em Florianópolis. Como já foi exposto, somente nessa cidade a pesquisa recebe o tratamento de Supervisão segregada da Agência – nos demais municípios a PNADC está inserida no trabalho das agências assim como todas as demais pesquisas. Na Tabela 2 estão apresentados os custos indiretos agrupados pela natureza da despesa.

Tabela 2. Custos indiretos da PNADC

Natureza Despesa		Despesas Pagas
339008	Outros benef. assist. do servidor e do militar	121.035,03
339014	Diárias – pessoal civil	882.609,67
339030	Material de consumo	90.477,64
339033	Passagens e despesas com locomoção	1.119,92
339036	Outros serviços de terceiros – pessoa física	3.244.012,84
339037	Locação de mão-de-obra	1.593.648,17
339039	Outros serviços de terceiros – pessoa jurídica	9.006.582,87
339047	Obrigações tributárias e contributivas	228.701,05
339092	Despesas de exercícios anteriores	625.101,65
339093	Indenizações e restituições	694,00
339147	Obrig. tribut. e contrib-op. intra-orçamentárias	136.585,40
339139	Outros serviços de terceiros – pessoa jurídica (intra)	12.328,04
339192	Despesas de exercícios anteriores	1.123,66
Subtotal		15.944.019,94
Pessoal (Gerência)		195.852,46
Diárias (Gerência)		6.851,16
Depreciação		618.578,89
Total		16.765.302,45

Fonte: elaborado pelos autores

Os custos indiretos dizem respeito aos demais custos realizados no período para a manutenção das atividades do órgão – os suportes técnico e administrativo necessários para que seja possível colher dados, processá-los e divulgar os resultados da PNADC. O que se pode observar na Tabela 2, com a junção dos gastos dos PI's INFRA e PESQUISA em naturezas de despesas, é que o maior gasto é com contratação de serviços de pessoa jurídica, com 56%, seguido dos serviços de pessoa física, 20% e de locação de mão de obra, 10%. Nesses gastos com pessoa jurídica estão incluídos os aluguéis, internet, telefonia e energia elétrica, que são muito significativos; os aluguéis também influenciam na representatividade dos serviços de pessoa física.

4.2 Critério de rateio

O critério utilizado para atribuir os custos indiretos à PNADC partiu da identificação da carga de trabalho da UE–SC — a carga de trabalho é um indicador composto pela quantidade de questionários respondidos para cada pesquisa realizada no Estado. Uma vez por ano o BDOSC é alimentado com essas informações: os supervisores de cada pesquisa têm alguns dias para inserir os números que obtiveram no SIGC, posteriormente validados pela Gerência de Planejamento e Supervisão (GPS), que orquestra todas as supervisões. Essa carga de trabalho é quantificada por agência e por pesquisa, além de apresentar as totalidades nessas categorias e em um agrupamento da UE–SC.

A opção pelo indicador da carga de trabalho deve-se ao fato de as pesquisas serem o principal produto do IBGE. Assim, a partir da representatividade de cada pesquisa no âmbito das atividades, é possível relacionar o quanto dos recursos as pesquisas consomem em todos os níveis. Esse critério é o mais indicado por tratar dos trabalhos realizados e por estar disponível em quantidades validadas anualmente. Outros critérios, como número de pessoas, consumo de algum recurso, utilização de viaturas, entre outros, são menos precisos pois misturam-se nos quantitativos, uma vez que os servidores atuam em esforços e espaços compartilhados para diversos processos. Assim sendo, utilizou-se o mesmo critério para todos os custos indiretos, pois mesmo esses são difíceis de segregar em termos de pesquisas.

Uma vez que o escopo desse trabalho é a PNADC em Florianópolis, o primeiro passo foi dissecar quanto do trabalho em Santa Catarina é realizado na Agência Florianópolis – demonstrado na Tabela 3, sendo a percentagem resultante de 14,8225413167163% (dividiu-se 16.413 questionários de Florianópolis pelos 110.730 questionários do Estado).

Tabela 3. Cálculo de carga de trabalho para a PNADC em Florianópolis

Agência	PNADC	Total	Agência Fpolis/UE–SC	PNADC/Agência Fpolis	PNADC UE–SC /PNADC Fpolis
Araranguá	2128	3579			
Blumenau	4480	10946			
Brusque	1568	3875			
Canoinhas	2464	3914			
Chapecó	2744	6231			
Concórdia	1792	3363			
Criciúma	1952	5166			
Curitibanos	840	1832			
Florianópolis	8400	16413	0,148225413	0,511789435	0,159465411
Itajaí	4300	9873			
Jaraguá do Sul	3080	7348			
Joaçaba	1848	3703			
Joinville	3976	9744			
Lages	2520	4126			
Orleans	784	2005			
Palmitos	1176	2107			
Rio do Sul	2016	4207			
São Lourenço do Oeste	960	1846			
São Miguel do Oeste	1344	2555			
Tubar	2736	4707			
Videira	1568	3190			
UE–SC	52676	110730			

Fonte: elaborado pelos autores

Como o primeiro percentual obtido foi aplicado nos valores que se desejava extrair dos gastos, sobre o resultado ainda era necessário destacar somente quanto do trabalho em Florianópolis representa a PNADC – o valor obtido, foi de 51,1789435203802% (dividiu-se 8.400 questionários da PNADC pelos 16.413 totais em Florianópolis). Ainda, gastos realizados com a pesquisa, mas no âmbito Estadual, demandaram um critério que leva em conta quanto a PNADC em Florianópolis representa de todos os questionários da PNADC na UE/SC – importou em 15,94654112% (dividiu-se os 8.400 questionários em Florianópolis pelos 52.676 da PNADC em toda Santa Catarina).

4.3 Apuração dos custos

Para que os custos indiretos fossem propriamente distribuídos à PNADC em Florianópolis, aplicou-se o critério de rateio nos itens selecionados para compor o custo final. O tratamento para os custos indiretos foi diferente para os gastos de pessoal e diária e para os demais provindos dos PI's. No caso da mão de obra, utilizou-se o percentual para o cálculo de rateio que corresponde quanto da PNADC em nível Estadual é realizada em Florianópolis. Isso se deve ao fato de os custos indiretos das demais categorias terem de ser selecionados entre todas as pesquisas do IBGE para o quanto representa Florianópolis e só então quanto do trabalho dessa Agência corresponde a PNADC. Para os valores pagos aos servidores da Gerência da PNAD, foi somente necessário identificar quanto do trabalho deles é destinado a Florianópolis. Assim, na Tabela 4 estão os gastos com pessoal e diária e na Tabela 5 os demais custos indiretos.

Tabela 4. Custos indiretos com rateio

Custos	Subtotal	PNADC UE-SC – PNADC Agência Fpolis
Percentual		15,94%
Pessoal (Gerência)	195.852,46	31.231,69
Diárias (Gerência)	6.851,16	1.092,52
Total		32.324,22

Fonte: elaborado pelos autores

A Tabela 4 reúne os valores de custos indiretamente relacionáveis à pesquisa realizada em Florianópolis, que tratam de pessoal e diárias aos quais foram aplicados o percentual de 15,94% que corresponde o quanto a agência representa no trabalho da PNADC no Estado. A Tabela 5 resume os demais custos indiretos, compostos pelos recursos dos PI's e pelo consumo com depreciação dos bens móveis.

Tabela 5. Custos indiretos de PI's e depreciação com aplicação de rateio

Custos	Total	Agência Fpolis – UE/SC	PNADC – Agência Fpolis
Percentual		14,82%	51,17%
PI's	15.918.912,77	2.359.587,42	1.207.611,91
Depreciação	618.578,89	91.673,39	46.909,27
Total			1.254.521,18

Fonte: elaborado pelos autores

Os custos indiretos percebidos, com pessoal, diárias e os demais provindos do orçamento foram rateados para que se pudesse atribuir, da totalidade do Estado em 2017, somente aquilo consumido pela Supervisão da PNADC na capital e nos outros 15 municípios

recortados nos arredores. A Tabela 6 reúne todos os custos da PNAD em Florianópolis para o ano 2017, com os valores de pessoal, diárias e os demais orçamentários.

Tabela 6. Custos da PNADC em Florianópolis

Custos	Total
Pessoal e diária (direto)	913.041,15
Pessoal e diária (indireto)	32.324,22
PI's (indireto)	1.207.611,91
Depreciação (indireto)	46.909,27
Total	2.199.886,55

Fonte: elaborado pelos autores

No total, foram gastos R\$ 2.199.886,55 para o desenvolvimento da PNADC, abarcando os custos diretos e indiretos, com pessoal, diárias, materiais, serviços, aluguéis, combustíveis, internet, energia elétrica, telefonia, entre outros. Para compor esse resultado, primeiro levantaram-se todos os custos perceptíveis no período, para aplicação direta na pesquisa ou para a manutenção da infraestrutura que suporta as atividades “fim”. Depois, classificaram-se os valores entre custos diretos e indiretos; para que fosse possível atribuir todos os custos, elaborou-se um critério de rateio com base na carga de trabalho de cada uma das pesquisas.

Após a identificação dos custos totais da PNADC em Florianópolis, pode-se fazer uma investigação da carga de trabalho utilizada como lógica para a divisão dos custos indiretos ao objeto de custo. Em 2017, em Santa Catarina, foram realizados 16.413 questionários da pesquisa, dos quais 8.400 somente na região coberta por Florianópolis, ou seja, 51,17%. O percentual revela a importância que essa região com 16 municípios representa diante dos 295 municípios do Estado. A amostra de domicílios na área é assim definida devido às características dos municípios e das populações ali residentes. Um recorte mais específico pode ser feito na análise do custo da PNADC: o valor por questionário colhido. A Tabela 7 apresenta o cálculo do custo por questionário em Florianópolis.

Tabela 7. Custos da PNADC em Florianópolis por questionário

Custos	Custos	Questionários	Custo/Questionário
Custo PNADC	2.199.886,55	8.400	261,89
Total			261,89

Fonte: elaborado pelos autores

Por meio da divisão entre o custo total da PNADC pelo número de questionários coletados nos domicílios sob a alçada de Florianópolis, chegou-se ao valor de R\$261,89 por questionário respondido. Cada domicílio pesquisado resulta em um número de questionários que corresponde aos habitantes daquela residência; ou seja, os pesquisadores podem, em uma mesma visita, produzir diversos questionários que possuem, cada um, o valor apontado. Os questionários são iniciados, mas podem ser pausados e retomados, caso seja necessário efetuar correções ou complementações. O custo de cada questionário proporciona embasamento para projeção de custo total da pesquisa em cada período, relacionando o tamanho da amostra, o tempo para coleta, o corpo técnico e os recursos necessários para sua execução.

5 Considerações finais e recomendações

A proposta de mensuração dos custos PNADC em Florianópolis, que foi o objetivo dessa pesquisa, viabiliza o conhecimento em um escopo definido. O processo de identificação do

problema, de levantamento das informações, de análise dos dados e de apuração dos custos permite formular um retrato da pesquisa na Agência da Capital. Ao observar esse retrato, pode-se inferir diversas concepções que auxiliam no processo de aprimoramento da pesquisa, das atividades e dos custos: somente a partir do conhecimento e do rastreamento dos recursos é que se pode adotar qualquer tipo de mudança. Para o custo apurado da PNADC em Florianópolis, o valor gasto com mão de obra representa o valor mais relevante para o órgão, pois como os produtos do IBGE são serviços de informação geográfica e estatística, o capital intelectual apresenta-se como o fator de produção de maior significância, como ocorre no serviço público de modo geral. Justamente esse é o item de menor flexibilidade, pois a estabilidade dos servidores efetivos e a necessidade de mão de obra para executar os serviços faz com que não se possa efetuar cortes prontamente. Porém, atentar-se a esse quadro permite realizar realocações e aproveitamentos do recurso nas atividades e processos executados. Decorrente do valor total, foi possível identificar o custo por questionário recolhido, dado que pode auxiliar no entendimento da absorção dos recursos pela coleta além de promover futuras análises acerca da pesquisa e seus custos. Cada domicílio visitado produzirá questionários de acordo com o número de residentes, isso permite planejar o aproveitamento da coleta, das visitas e dos recursos necessários.

A PNADC é de extrema relevância para tomada de decisão no governo, para elaboração de orçamento e definição de políticas públicas, pois oferece um olhar sobre a conjuntura social e econômica do País por meio de informações populacionais, domiciliares e da força de trabalho. Portanto, é foco de esforços no Instituto e possui destaque no rol de divulgação de informações, especialmente por tratar da força de trabalho e ser amplamente citada na imprensa. Especialmente quanto à PNADC e seus custos, é possível depreender que a falta de conhecimento dos assuntos acaba por elevar o consumo de recursos e causar dispersão dos esforços. Ao identificar o direcionamento dos gastos e os processos envolvidos, percebe-se os gargalos, os desperdícios, os excessos e as lacunas apresentadas nos procedimentos, nas aquisições, no planejamento das tarefas, na estimativa de pessoal, enfim, todos os aspectos da atividade ocorrem de modo mais orgânico e intuitivo, ainda, é claro, que a pesquisa siga critérios metodológicos rígidos e internacionalmente reconhecidos.

A proposta de mensuração pode potencializar ajustes, reduções, cortes ou ampliações na aplicação dos recursos disponíveis para a UE-SC. Esse trabalho resultou num modelo proposto que pode ser replicado para as demais pesquisas desenvolvidas pelo Estado. Para tanto, necessita de adaptações à realidade de cada pesquisa, que envolve quantitativo de pessoal diferente, com dedicação na maior parte das vezes compartilhada a diversas atividades, deslocamentos divergentes, pesquisados diversos, entre outras características. Porém, o critério elaborado para a distribuição dos custos indiretos pode ser aplicado da maneira que foi definido, somente realizando novos cálculos com base na representatividade de cada pesquisa em números de questionários dentre os totais do Estado. Além de resultar no modelo de mensuração de custos sugerido, esse trabalho se propôs a estimular a discussão sobre o assunto de custos no órgão e no meio acadêmico. Por meio da investigação do tema no contexto do órgão é possível suscitar diversas questões que merecem atenção e aprofundamento, desde a implementação da contabilidade de custos, passando pela alimentação dos sistemas governamentais e os métodos de custeio.

Os estudos acerca da implantação dos sistemas de custos são uma crescente demanda, ainda que sejam incitados há bastante tempo: tanto a proximidade dos prazos legais quanto à recorrente e iminente escassez de recursos públicos pressionam o governo para a melhor gestão dos valores sob sua guarda. Ainda que haja pouca produção sobre o assunto, esse estudo instiga no meio acadêmico, mas também no IBGE como fruto da prática, a continuidade de buscas e investigações que levem ao ponto de informatização e autonomia dos sistemas de custos no setor público, de modo a auxiliar na gestão, na transparência e no controle das ações do governo

em todos os níveis. Para estudos futuros, recomenda-se inicialmente a análise de outros métodos de custeio no IBGE. A partir da análise da situação da implantação do sistema de custos, outras metodologias que apresentam vantagens quando aplicados ao setor público poderiam ser implementadas. Ainda, pode-se efetuar a análise do sistema proposto nesse trabalho a outras pesquisas do órgão; assim como, o esquema proposto nesse trabalho proporciona embasamento para o levantamento de custos da PNADC de períodos anteriores ou futuros, de modo a acompanhar a evolução dos valores no tempo.

Referências

ALONSO, Marcos. Custos no Serviço Público. **Revista do Serviço Público**, n.1, p. 37–63, 1999.

BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm> Acesso em: 24 jul. 2017.

_____. Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De10200.htm> Acesso em: 24 jul. 2017.

_____. Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em: 24 jul. 2017.

_____. Lei n. 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 6 fev. 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10180.htm> Acesso em: 24 jul. 2017.

_____. Portaria Interministerial n. 945, de 26 de outubro de 2005. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF. Disponível em: <<https://conlegis.planejamento.gov.br/conlegis/legislacao/atoNormativoDetalhesPub.htm?id=1467>> Acesso em: 10 ago. 2017.

CARDOSO, Ricardo; AQUINO, André; BITTI, Eugênio. Reflexões para um framework da informação de custos do setor público brasileiro. **Revista de Administração Pública**, v.45, n. 5, p. 1565–586, 2011.

CHING, Hong Yuh; SILVEIRA, Henrique Flávio Rodrigues da; FREIRE, Fátima de Souza. Gestão de custos na administração pública: estudo de casos do governo da Bahia e do Banco Central do Brasil. **Revista de Economia e Administração**, v. 10, n. 2, p. 262–284, 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC T 16.11**: Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Brasília: CFC, 2011.

_____. **NBC T 16.2**: Patrimônio e Sistemas Contábeis. Brasília, CFC, 2008.

DREHMER, Amanda. Finck; RAUPP, Fabiano Maury. Origem e Teor da Produção do Conhecimento com Base em Teses e Dissertações Nacionais sobre Custos no Setor Público. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 21, n. 69, p. 121–138, 2016.

FERRER, Florencia; LIMA, Cristian. **Gestão Pública Eficiente: impactos econômicos de governos inovadores**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios**. Rio de Janeiro: IBGE, 2014a.

_____. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua – Notas Metodológicas**. Rio de Janeiro: IBGE, 2014b.

_____. **Relatório de Gestão 2017**. Rio de Janeiro: IBGE, 2018.

KAPPKE, Adriano Ernesto; SOUZA, Ângela Rozane Leal. de. Sistema de Informações do Governo Federal (SIC): um estudo da realidade brasileira e um comparativo com o sistema adotado em Portugal. **Revista Brasileira de Contabilidade**, N. 202, p. 77–89, jul./ago. 2013.

LEONE, George S. G. **Curso de Contabilidade de Custos: Contém Custeio ABC**. São Paulo: Atlas, 2008.

MAUSS, Cézár Volnei; SOUZA, Marcos Antonio de. **Gestão de Custos Aplicados ao Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2008.

MIOLA, Cezar. **Custos na administração pública**. Porto Alegre: Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, 2001.

MONTEIRO, Geiziane Braga; RIBEIRO, Juliana Candida; FERREIRA, Joaquim Osório Liberalquino. Custos na Administração Pública: Abordagem de Inclusão Social. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13., 2006, Belo Horizonte. **Anais...** São Leopoldo, ABC, 2006.

REIS, Luciano Gomes; RIBEIRO, Priscila Andreoni; SLOMSKI, Valmor. Custos no Setor Público: uma proposta de implementação de sistema de custeio. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 9., 2005, Florianópolis. **Anais...** São Leopoldo: ABC, 2005.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; BEVILACQUA, Roberto. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 959–992, 2010.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; CARDOSO, Ricardo Lopes. Custos no setor público. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 789–790, 2010.

SANTOS, Clydemberg Barbosa; ALMEIDA, Karla Katiuscia Nóbrega. Análise introdutória das mudanças provocadas na contabilidade pública pelas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público. **Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 2, n. 1, p. 21–38, 2012.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. Portaria nº 157, de 09 de março de 2011. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 09 mar. 2011. Disponível em:

<http://www.fazenda.gov.br/pmimf/frentes-de-atuacao/custos/download-de-arquivos/portstn_157_09mar2011.pdf> Acesso em: 15 abr. 2018.

_____. **Manual SIAFI**. Disponível em:

<<http://manualsiafi.tesouro.fazenda.gov.br/pdf/020000/021000/021002>> Acessado em: 07 abr. 2018.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Acórdão nº 1078, de 01 de julho de 2004. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 5 jul. 2001. Disponível em: <http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc%5CRELAC%5C20051206%5CGERAD O_TC-43154.pdf> Acesso em: 19 fev. 2018.

VAZ, Bruno Ottoni Eloy; BARREIRA, Thiago Cabral. **Nota Técnica – Metodologia de Retropolação da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua de 1992 a 2012**. Rio de Janeiro: FGV IBRE, 2016.