



MINISTÉRIO DA DEFESA
SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO
COORDENAÇÃO-GERAL DESENVOLVIMENTO TÉCNICO-OPERACIONAL

INSTRUÇÃO NORMATIVA CGDOP/CISSET-MD Nº 1, DE 08 DE SETEMBRO DE 2026

Institui o Modelo de Gerenciamento de Custos dos Serviços de Auditoria Interna da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa e aprova o seu Manual Operacional.

O **SECRETÁRIO DE CONTROLE INTERNO DO MINISTÉRIO DA DEFESA**, no uso das atribuições que lhe confere o art. 71 do Anexo I do Decreto nº 11.337, de 1º de janeiro de 2023, tendo em vista o disposto na Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho 2017, na Instrução Normativa nº 8, de 6 de dezembro de 2017, da Secretaria Federal de Controle Interno, e na Deliberação CCCI nº 01/2019, da Comissão de Coordenação de Controle Interno - CCCI, aprovada pela Portaria nº 777, de 18 de fevereiro de 2019, da Controladoria-Geral da União, e de acordo com o que consta do Processo Administrativo nº 60103.000022/2026-91, resolve:

Art.1º Fica instituído o Modelo de Gerenciamento de Custos dos Serviços de Auditoria Interna da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa, destinado a geração, mensuração, registro, análise, monitoramento e utilização de informações de custos relacionadas às atividades de auditoria interna governamental executadas no âmbito da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa.

Art. 2º O Modelo de Gerenciamento de Custos de que trata o art. 1º tem por objetivos:

- I - subsidiar o planejamento das atividades de auditoria interna;
- II - apoiar a tomada de decisão pelos gestores;
- III - promover a alocação eficiente dos recursos públicos;
- IV - fornecer informações gerenciais para avaliação de desempenho institucional;
- V - possibilitar a mensuração dos custos dos serviços de auditoria interna; e
- VI - contribuir para a transparência e a prestação de contas.

Art. 3º Compete à Coordenação-Geral de Desenvolvimento Técnico-Operacional da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa:

- I - coordenar o Modelo de Gerenciamento de Custos;
- II - consolidar e manter as bases de dados necessárias ao funcionamento do Modelo;
- III - promover o monitoramento da metodologia de custeio;
- IV - elaborar relatórios gerenciais;
- V - propor aperfeiçoamentos metodológicos; e
- VI - revisar periodicamente os parâmetros utilizados na apuração dos custos.

Art. 4º O monitoramento do Modelo será realizado, no mínimo, anualmente, preferencialmente em período anterior à elaboração do Plano Anual da Auditoria Interna - PAINT.

Art. 5º Compete às demais unidades organizacionais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa fornecer tempestivamente as informações necessárias à apuração dos custos e colaborar com a validação dos dados utilizados pelo Modelo.

Art. 6º Fica aprovado, na forma do Anexo, o Manual Operacional do Modelo de Gerenciamento de Custos dos Serviços de Auditoria Interna da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa.

Parágrafo único. O Manual de que trata o *caput*, e suas atualizações, serão disponibilizados na página eletrônica do Ministério da Defesa e na Intranet e divulgados diretamente aos agentes públicos que integram a estrutura organizacional da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa.

Art. 7º Os casos omissos serão dirimidos pelo Secretário de Controle Interno do Ministério da Defesa.

Art. 8º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Maj Brig Int GILSON ALVES DE ALMEIDA JÚNIOR

ANEXO

MANUAL OPERACIONAL DO MODELO DE GERENCIAMENTO DE CUSTOS DOS SERVIÇOS DE AUDITORIA INTERNA DA SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO DO MINISTÉRIO DA DEFESA

INTRODUÇÃO

1. Sabe-se que a importância das informações financeiras para o processo de tomada de decisão é fundamental para a sobrevivência de qualquer organização. Nesse contexto, a contabilidade de custos opera como uma ferramenta de gestão indispensável, indo além de um simples registro de custos diretos, indiretos, ou de despesas envolvidas nos processos produtivos, mas como uma ferramenta de inteligência e tomada de decisão por trás da operação.
2. Quando pensamos no setor público, cujos princípios envolvem a transparência pública e a eficiência governamental, a utilização de informações disponibilizadas pela contabilidade de custos pode ser utilizada para além do simples controle orçamentário, evoluindo para uma análise de desempenho dos processos e atividades envolvidas na entrega de produtos para a sociedade.
3. Dessa maneira, as informações proporcionadas pelo levantamento dos custos envolvidos durante eventuais atividades executadas pelo setor público podem ser utilizadas para justificar eventuais alocações de recursos orçamentários, dando mais robustez aos planejamentos executados; avaliar a relação de custo-benefício das atividades desenvolvidas pelo setor público; e fornecer dados mais confiáveis para as prestações de contas à sociedade.
4. Sendo assim, implementar um modelo de gestão, não apenas para capturar custos, mas entender os custos das atividades da própria auditoria interna alinhado aos sistemas e práticas da organização, significa poder dar mais transparência ao valor financeiro investido na estrutura de controle para então poder compará-lo com os benefícios obtidos, por meio de relatórios de utilização, fortalecendo a tomada de decisão por meio de evidências e respaldando ainda mais o propósito da auditoria interna governamental em gerar e agregar valor à administração pública.

PREMISSAS

5. Inicialmente adotou-se o método de custeio por absorção, definido como o método que atribui todos os custos, a compreender os diretos e indiretos, fixos e variáveis, aos produtos ou serviços finais da administração pública, estando alinhado à conformidade legal e às normas técnicas vigentes, proporcionando mais transparência e comparabilidade para futuras decisões estratégicas.
6. Na Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa - Ciset/MD, o objetivo do sistema de custos é apurar os custos de sua estrutura organizacional, ou seja, conhecer os custos das atividades relacionadas a cada área da Ciset/MD denominadas: Coordenação-Geral de Auditoria - CGAUD, Coordenação-Geral de Orientação Institucional - CGORI, Coordenação-Geral de Desenvolvimento Técnico-Operacional - CGDOP, Assessoria Técnica - ASTEC e Coordenação de Serviço e Apoio - COSEA, chegando ao custo dos serviços de auditoria planejados pela auditoria interna ao longo do exercício financeiro.
7. Nesse contexto, apresenta-se a seguir termos essenciais que foram utilizados no desenvolvimento do trabalho, logo, importantes para o entendimento do modelo de gerenciamento de custos e na sequência apresenta-se a metodologia adotada.

- a) Centro de custo^[1]: composto por unidades de acumulação de custos que representam as divisões organizacionais de uma entidade pública, onde são consumidos recursos para a realização de atividades ou prestação de serviços. No nosso caso, definiu-se um centro de custo para cada unidade da estrutura organizacional da Ciset/MD, quais sejam: CGAUD, CGDOP, CGORI, ASTEC e COSEA;
- b) Objeto de custo: qualquer item para o qual se deseja uma mensuração de custos separada. Dessa maneira, definiu-se objetos de custos intermediários como os trabalhos produzidos por cada área da Ciset/MD que serão executados no transcorrer do exercício e os objetos de custos finais as atividades classificadas como serviços de auditoria e acompanhamento das recomendações;
- c) Elemento de custo^[2]: consiste na classificação utilizada para segmentar os diferentes tipos de insumos e gastos em grupos homogêneos, de acordo com a sua natureza (tais como pessoal, material de consumo, serviços de terceiros e depreciação), facilitando a identificação, a atribuição e o controle dos recursos consumidos pelas unidades organizacionais; e
- d) Humano-hora - HH: escala de medida da força de trabalho de servidores e militares alocados nas áreas da Ciset/MD, que corresponde ao valor monetário do esforço de uma hora trabalhada.

METODOLOGIA

8. PASSO 1: Identificar os elementos de custos que fundamentarão o valor do HH de cada centro de custo da Ciset/MD.
9. A metodologia adotada identificou inicialmente dezessete elementos de custos agrupados em três categorias, conforme tabela abaixo:

Elemento de custo	Categoria
Servidores	Pessoal
Diárias e Passagens Auditorias	Pessoal
Terceirizados	Pessoal
Estagiários	Pessoal
Capacitação	Pessoal
Diárias e Passagens Treinamento	Pessoal
Depreciação material permanente	Material
Softwares de informática	Pessoal
Material de consumo	Material
Água	Pessoal
Energia Elétrica	Espaço
Serviços Copa	Pessoal

[1] Conselho Federal de Contabilidade (CFC). NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Brasília: CFC, 2011).

[2] Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Manual do Processo Gerenciar Custos do Governo Federal. Brasília: Ministério da Fazenda, 2021.

Serviços Limpeza	Espaço
------------------	--------

Manutenção Predial	Espaço
Elevadores	Pessoal
Brigadistas	Espaço
Espaço Físico	Espaço

10. Considerando que os objetos de custos são as atividades finalísticas da auditoria interna inseridas no Plano Anual da Auditoria Interna - PAINT do exercício de X1, mas definidas até novembro de X0, os valores anuais utilizados para o levantamento dos elementos de custos serão os apresentados no quadro abaixo:

Elemento de custo	Dados
Servidores	• Salário anual em X0
Diárias e Passagens Auditorias	• Previsão de gastos com diárias e passagens de auditorias em X1
Terceirizados	• Valor do posto anual em X0
Estagiários	• Valor do posto anual em X0
Capacitação	• Previsão de gastos de capacitação dos servidores em X1
Diárias e Passagens Treinamentos	• Previsão de gastos com diárias e passagens em X1
Depreciação material permanente	• Valor anual da depreciação em X1
Softwares de informática	• Valor contratual anual em X0
Material de consumo	• Média do consumo anual em X0
Água	• Média do consumo per capita nos últimos meses de X0
Energia Elétrica	• Média do consumo por metro quadrado nos últimos meses de X0
Serviços Copa	• Valor do Posto em X0
Serviços Limpeza	• Valor do metro quadrado em X0
Manutenção Predial	• Valor do metro quadrado em X0
Elevadores	• Valor contratual em X0
Brigadistas	• Valor do posto em X0
Espaço Físico	• Valor de referência do metro quadrado em X0

11. PASSO 2: Quantificar os valores para cada elemento de custo correspondente a cada unidade da Ciset/MD. Destaca-se que a quantificação dos valores será alinhada com os sistemas e práticas do Ministério da Defesa, onde todos os dados terão como referência os contratos realizados com a Organização.

12. Os elementos de custos caracterizados como DIRETOS são aqueles que contribuem diretamente para as atividades consideradas objetos de custos relacionadas a cada unidade de auditoria.

a. Assim, para os seguintes elementos de custos diretos são realizadas as seguintes apurações:

- i. SERVIDORES: média dos últimos doze salários brutos pagos aos servidores de cada área considerados ainda os valores de férias e décimo terceiro salário;
- ii. TERCEIRIZADOS: conforme o valor do posto destinado a cada unidade da Ciset/MD;
- iii. ESTAGIÁRIOS: conforme a média dos últimos doze pagamentos conforme a lotação em cada unidade da Ciset/MD. Não são contabilizados para os estagiários décimo terceiro salário e nem adicional de férias;
- iv. DIÁRIAS E PASSAGENS AUDITORIA: estimativa de diárias e passagens necessárias à execução dos serviços de auditoria a serem realizados para o ano planejado;
- v. DEPRECIAÇÃO DE MATERIAL PERMANENTE: identificação de todos os equipamentos e mobiliário alocados em cada área da Ciset/MD, considerada a depreciação anual de dez por cento por ano sobre o valor de aquisição para o mobiliário e vinte por cento por ano sobre o valor de aquisição de equipamentos. Mobiliários adquiridos há mais de dez anos e equipamentos adquiridos há mais de cinco anos no ano de execução das tarefas objeto de custos não são considerados;
- vi. SOFTWARE DE INFORMÁTICA: identificação dos valores anuais dos contratos relacionados às licenças Microsoft, de segurança e de e-mail vezes o número de servidores lotados nas respectivas áreas da Ciset/MD; e
- vii. MATERIAL DE CONSUMO: cálculo da média mensal de material de consumo utilizada pela Ciset/MD até o mês de elaboração do PAINT vezes doze. O valor anual é dividido pela quantidade de servidores da Ciset/MD e então multiplicada pela quantidade de servidores de cada área.

13. Para os elementos de custos classificados como INDIRETOS, a absorção dos custos é realizada pelos seguintes procedimentos de rateios dos valores levantados para cada elemento de custo indireto:

- i. ENERGIA ELÉTRICA: identificação da média mensal de consumo nos últimos doze meses até a data de elaboração do PAINT para então calcular o consumo anual do ano de elaboração do PAINT. Dividir o valor anual pela área total do Ministério da Defesa como unidade consumidora e então multiplicar o valor do consumo por metro quadrado vezes a área de cada unidade da Ciset/MD;
- ii. ESPAÇO FÍSICO: uma vez que a Ciset/MD ocupa espaço localizado no prédio do Anexo "O" do Ministério da Defesa, de propriedade da União, o custo de espaço físico contabilizado deve ser o custo de depreciação calculado para o respectivo edifício. Considera-se inicialmente o valor de depreciação calculado para o RIP 9701005765007 informado pelo setor de contabilidade do Ministério da Defesa e divide-se pela área total do imóvel correspondente a 28.020 m² (vinte e oito mil e vinte metros quadrados). Então multiplica-se o valor de referência pela área de cada unidade da Ciset/MD;
- iii. CAPACITAÇÃO: levantamento da previsão contida no Plano de Desenvolvimento de Competência e respectivos Planos de Desenvolvimento Individuais da Ciset/MD, assim como no Plano de Desenvolvimento de Pessoas do Ministério da Defesa; e
- iv. DIÁRIAS E PASSAGENS TREINAMENTOS: Em conformidade com o planejamento de capacitações que exigem deslocamento para a realização dos treinamentos.

14. Para os elementos de custos classificados como DESPESA, assim definidos como gastos que não contribuem para o objeto de custo, sendo necessários para manter a estrutura administrativa e organizacional do centro de custo foram definidos os respectivos métodos de rateios:

- i. ÁGUA/ESGOTO: identifica-se a média mensal da tarifa por metro cúbico de consumo de água/esgoto da unidade de consumo da qual a Ciset/MD está inserida. Utiliza-se o valor de referência de cinquenta litros^[1] de consumo diário por pessoa para obter o consumo mensal de cada servidor e então estimar o consumo anual por unidade da Ciset/MD.
- ii. SERVIÇO DE COPA: considerando o valor anual do posto contratado conforme o contrato de prestação de serviço com o Ministério da Defesa, calcula-se o valor anual total de postos que atendem a Ciset/MD e então divide-se esse valor anual pela quantidade de servidores da Ciset/MD, multiplicando-se o resultado pela quantidade de servidores de cada unidade de custos.
- iii. SERVIÇOS DE LIMPEZA: considerando que o contrato de prestação de serviço de limpeza define um valor de referência por área (metro quadrado), utiliza-se o valor de referência pelo valor do metro quadrado de cada unidade da Ciset/MD.
- iv. MANUTENÇÃO PREDIAL: utiliza-se a média mensal das faturas pagas no contrato de manutenção predial e após calcular o valor anual divide-se pela área total objeto do contrato de manutenção. Com base nesse valor de referência calcula-se a despesa correspondente à área de cada unidade da Ciset/MD.
- v. ELEVADORES: os gastos com o contrato de manutenção de elevadores englobam todos os elevadores do Ministério da Defesa. Dessa maneira identifica-se a média dos últimos doze meses de pagamentos para achar um valor de referência anual e então divide-se pela quantidade de elevadores para ter uma referência de gasto por elevador. Considerando que a quantidade de elevadores que atende o andar da Ciset/MD são seis, e que esses elevadores atendem seis andares, calcula-se o gasto de manutenção de seis elevadores por andar, para então dividir o gasto pela quantidade de servidores que operam no mesmo andar da Ciset/MD. Com base no valor de referência por servidor calcula-se o valor por cada unidade da Ciset/MD.
- vi. BRIGADISTAS: com base na média mensal de pagamentos referente ao contrato de brigadistas, calcula-se o valor anual de gastos e então divide-se pela área total do Ministério da Defesa coberta pelo contrato. Com base nesse valor de referência calcula-se o gasto relacionado a cada área da Ciset/MD.
15. PASSO 3: Após a apuração dos elementos de custos de cada unidade da Ciset/MD, precisa-se determinar a parcela desses gastos que contribuem como custos indiretos e despesas para outras unidades. Assim, procede-se aos seguintes critérios de rateio envolvendo os custos das áreas da Ciset/MD que contribuem para a composição do custo final de cada unidade:
- i. Considerando que o GABINETE da Ciset/MD exerce sua função de supervisão e orientação de todas as atividades das demais unidades, o custo total passa a ser rateado proporcionalmente com a quantidade de HH distribuída durante a elaboração do planejamento das atividades da auditoria interna;

[1] Consumo per capita é definido pela NBR 5626/2020 (Sistema predial de abastecimento de água), que estabelece: Edifício público (uso público) = 50 L/pessoa/dia.

- ii. Os gastos dispendidos com a COSEA, unidade administrativa responsável pelas atividades-meio da Ciset/MD, serão distribuídas proporcionalmente entre as demais unidades com base na quantidade de HH distribuída no planejamento das atividades da Ciset/MD;
- iii. Para os gastos relacionados com a ASTEC, entende-se que eles contribuem para os produtos entregues pela CGAUD, pela CGORI e pela CGDOP, de maneira que os custos da ASTEC devem ser divididos proporcionalmente entre as demais Coordenações-Gerais considerando a quantidade de HH disponibilizada no planejamento das atividades da Auditoria; e
- iv. A CGDOP, por sua vez, contribui para as atividades finalísticas desenvolvidas pela CGAUD e pela CGORI definidas como objeto de custos a serem quantificadas. Dessa maneira o custo final da CGDOP deve ser rateado proporcionalmente à quantidade de HH planejadas entre essas duas unidades finalísticas.
16. PASSO 4: Uma vez definido o custo total de cada unidade da Ciset/MD, calcula-se o valor do HH correspondente aos respectivos custos direto, indireto e despesas de cada atividade desempenhada pelas unidades de auditoria, considerando a classificação dos elementos de custos inicialmente utilizados. Nesse instante tem-se uma valoração de cada atividade desenvolvida pelas unidades da Ciset/MD ao multiplicar o valor de referência pela quantidade de HH planejado, proporcionando dados suficientes para uma avaliação inicial pelos gestores tomarem decisões que visem aprimoramento na economicidade das tarefas desenvolvidas.
17. PASSO 5: Os objetos de custos que precisam ser valorados correspondem às atividades da auditoria interna incorporadas como serviços de auditoria. Considerando que as unidades finalísticas desenvolvem atividades além das classificadas como serviços de auditoria, precisa-se incorporar essas atividades como custos indiretos das atividades finalísticas. Dessa maneira, a soma dos valores das atividades não finalísticas deve ser rateada proporcionalmente à quantidade de HH utilizados entre as demais atividades finalísticas que compõem os objetos de custo, incorporando assim os custos indiretos internos das unidades finalísticas.

COMUNICAÇÃO, MONITORAMENTO, CONTROLE E AVALIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES

18. Conforme preconiza a Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 34, de 18 de novembro de 2021 (Aprova a NBC TSP 34 - Custos do Setor Público), os principais usuários das informações de custos são os gestores, de maneira que para um efetivo processo de tomada de decisão sobre a aplicação dos recursos disponibilizados é recomendável a divulgação de relatório com atualização mínima anual contendo uma breve análise e interpretação do consumo dos recursos. Devem ainda ser acompanhadas de notas explicativas com informações que possam impactar a compreensão e a utilização das informações dos custos pelos usuários.
19. O acompanhamento e o controle dos custos relacionados aos objetos de custos da auditoria interna serão realizados pelo menos uma vez ao ano, de preferência antes da elaboração do PAINT, ou quando houver alteração relevante na estrutura organizacional, nos processos de trabalho, nas bases de dados, no método de custeio ou nas necessidades gerenciais da unidade e será realizado pela CGDOP com o apoio das demais unidades organizacionais da Ciset/MD.
20. Para fins de controle, serão realizadas comparações entre os custos planejados e os custos executados, por objeto de custo intermediários e finais de cada unidade organizacional centro de custo, cuja análise deverá envolver, pelo menos, as seguintes avaliações:
- a. análise das variações absolutas e relativas entre custos planejados e realizados;
- b. identificação dos desvios relevantes de custo e respectivas causas;
- c. as medidas corretivas adotadas ou recomendadas;
- d. os impactos esperados sobre os custos futuros;
- e. apuração da participação relativa dos principais elementos de custo na formação do custo total;
- f. avaliação da consistência e confiabilidade dos dados utilizados na mensuração, com foco na consistência, rastreabilidade e comparabilidade das informações; e
- g. identificação de oportunidades de revisão de premissas, metas, parâmetros e procedimentos do modelo de custeio, com as respectivas justificativas de modo a preservar a transparência, a rastreabilidade e a comparabilidade das informações de custo ao longo do tempo.
21. O monitoramento e o controle dos custos deverão ser apoiados por indicadores de desempenho que permitam comparar custos planejados e realizados.

Indicador	Fórmula	Fonte de dados	Periodicidade	Responsável
Desvio de custo planejado x realizado	$\frac{\text{Custo realizado} - \text{Custo planejado}}{\text{Custo Planejado}} \times 100$	PAINT, planejamento interno de custos, sistema de custos, execução orçamentária e financeira	Mensal e consolidado anual	Gestor do centro de responsabilidade e unidade responsável pelo sistema de custos
Custo por hora-homem planejada	$\frac{\text{Custo total da unidade}}{\text{HH Planejadas}}$	Planejamento de HH, folha de pagamento, sistema de custos	Mensal e consolidado anual	Gestor da unidade e unidade responsável pelo sistema de custos
Varição do custo unitário do serviço de auditoria	$\frac{\text{Custo Unitário atual} - \text{Custo Unitário anterior}}{\text{Custo Unitário anterior}} \times 100$	Séries históricas do sistema de custos	Anual	Unidade responsável pelo sistema de custos

22. Os resultados das avaliações serão encaminhados ao Chefe da Auditoria Interna da Ciset/MD para ciência de eventuais desvios relevantes identificados em relação ao planejado para que possam ser considerados nas tomadas de decisões sobre eventuais alterações do planejamento inicial.

23. A sensibilidade das informações geradas pelos relatórios de acompanhamento deve ser avaliada pelo Chefe da Auditoria Interna da Ciset/MD que decidirá sobre quais informações deverão ser direcionadas aos demais usuários interessados a fim de mitigar eventuais riscos de imagem quanto à forma e ao momento da divulgação.

Maj Brig Int Gilson Alves de Almeida Júnior
Secretário de Controle Interno



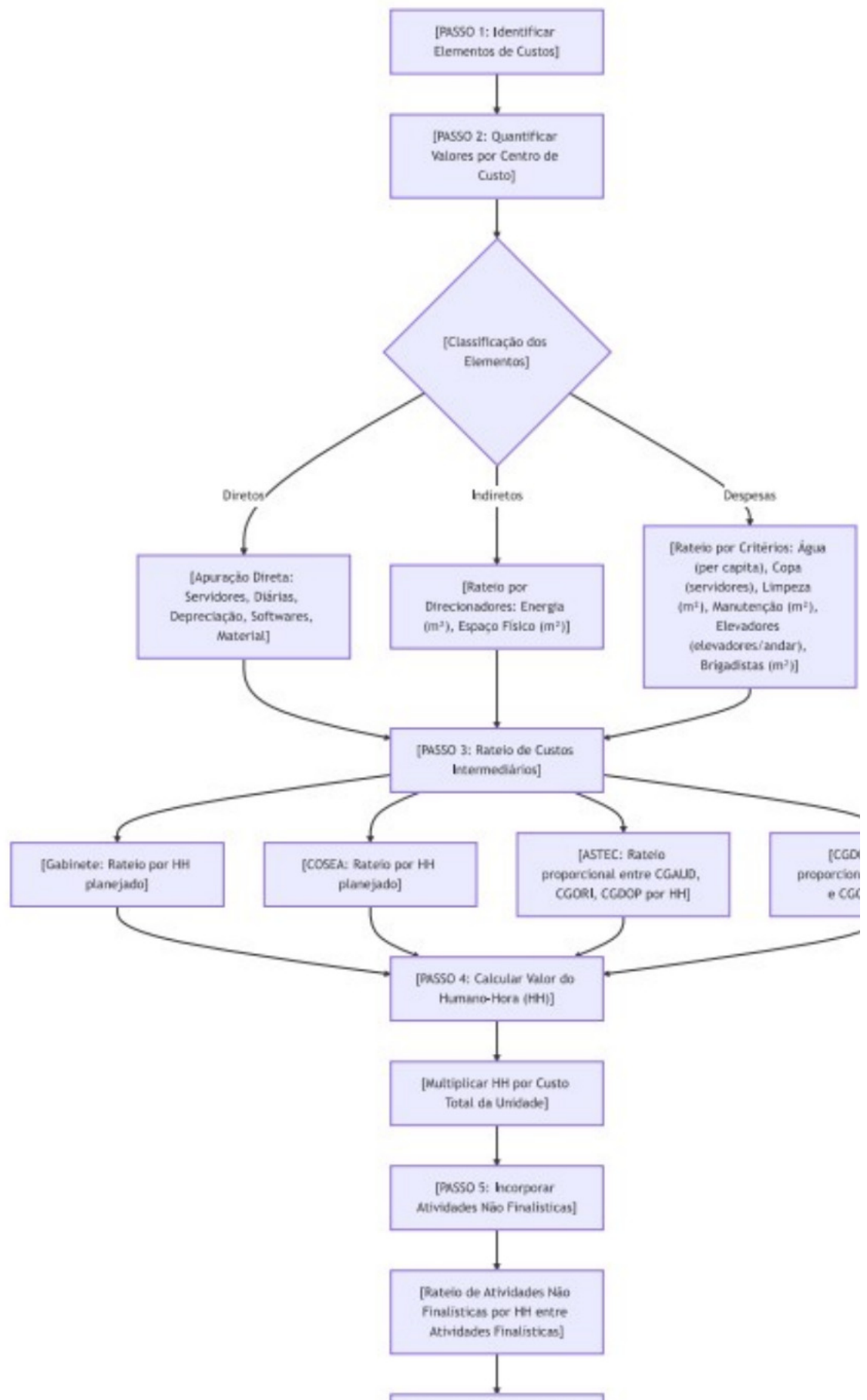
Documento assinado eletronicamente por **Gilson Alves de Almeida Junior, Secretário(a)**, em 10/09/2026, às 16:42, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º, art. 4º, do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020 da Presidência da República.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site https://sei.defesa.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, o código verificador **9198219** e o código CRC **CD9FBAE7**.

APÊNDICE

FLUXO DE PROCESSO DE LEVANTAMENTO DE CUS



[VALORAÇÃO DOS OBJETOS
DE CUSTOS FINAIS:
Serviços de Auditoria]