



RESPONSÁVEL PELA PROPOSTA DE INTERVENÇÃO E DATA

Orientadora Professora Doutora Rosângela Sarmento Silva
Coorientador Professor Doutor Kleber Fernandes Oliveira
Mestrando Deoclécio Jorge Gonçalves Filho

São Cristóvão, 17 de junho de 2024

**MODELO DE COMPOSIÇÃO DE CUSTOS APLICADO AO MÉTODO ABC PARA O ENSINO
SUPERIOR DO CAMPUS ITABAIANA DA UFS**

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA PELA BIBLIOTECA CENTRAL
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE

S586m Silva, Rosângela Sarmento
Modelo de composição de custos aplicado ao método ABC para o ensino superior do Campus Itabaiana da UFS / Rosângela Sarmento Silva, Kleber Fernandes Oliveira, Deoclécio Jorge Gonçalves Filho. – São Cristóvão, SE, 2024.
10 p. : il.

Produto técnico tecnológico (mestrado profissional em Administração Pública em Rede Nacional) – Universidade Federal de Sergipe, 2024.

1. Administração pública. 2. Universidades e faculdades – Custos – Sergipe. 3. Custeio baseado em atividades. I. Universidade Federal de Sergipe (Campus de Itabaiana) – Custos – Estudo de casos. II. Oliveira, Kleber Fernandes. III. Gonçalves Filho, Deoclécio Jorge. IV. Título.

CDU 35.073.52:378.4(813.7)

SUMÁRIO

DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA	4
Objetivos Da Proposta	5
Diagnóstico E Análise	5
Proposta De Intervenção	5
CONSIDERAÇÕES FINAIS	10
REFERÊNCIAS	10

RESUMO

Esse trabalho teve como objetivo propor um Modelo de Composição de Custos aplicado ao ABC para o ensino superior do Campus Prof. Alberto Carvalho (Campus Itabaiana). Como método de pesquisa foi realizado um estudo de caso único, com abordagem qualitativa, por meio de dados secundários, de cunho descrito e exploratório. Os resultados encontrados permitem observar o verdadeiro custo apresentados pelo Campus Itabaiana, evidenciando as principais despesas que incidem nessa unidade e deixando claro como elas são absorvidas pelas atividades desempenhadas nos departamentos. A relevância e originalidade foi que o modelo proposto possibilita ao gestor conhecer os principais custos que incidem sobre o campus, de forma clara e simplificada utilizando o Método de Apropriação de Custos ABC (Custeio Baseado em Atividades) Nakagawa (2001). Esse estudo foi capaz de esclarecer como os Custos Indiretos são consumidos pelas atividades do Campus, ficando claro como os recursos deveriam ser distribuídos em relação aos departamentos da unidade pesquisada. Assim, as contribuições sociais e de gestão se destacam na melhoria da gestão, com o maior conhecimento dos custos relativos à instituição e consequentemente menor desperdício de recursos adquiridos da sociedade para uma melhor gestão na educação, contribuindo dessa forma com o princípio da eficiência e economicidade. Outra contribuição é a possibilidade de compartilhar informações com outras instituições de ensino superior, permitindo que a UFS compare seus custos e práticas de gestão com outras universidades. Esta troca de informações pode revelar novas oportunidades de melhoria e inovação na gestão financeira.

CONTEXTO

Os custos nas universidades públicas federais sempre foram alvos de incertezas e complexidade em suas análises. Muito se deu pela falta de um método que

fosse capaz de assegurar aos gestores públicos o embasamento necessário para a tomada de decisão, no dia a dia das instituições. O tamanho e a complexidade das universidades públicas federais, com seus campi, centros, departamentos e uma gama de serviços oferecidos por essas instituições: Ensino, pesquisa e extensão, fazem com que esses órgãos públicos tenham uma infinidade de procedimentos, ações e processos muita das vezes sem a transparência devida nas suas ações. Portanto, esse trabalho traz um Modelo de Composição de custos aplicado ao ABC para o ensino superior do Campus Itabaiana da UFS, que é capaz de mostrar onde os recursos estão sendo consumidos e de que forma, trazendo maior clareza e transparência em relação aos custos da universidade.

PÚBLICO ALVO

A clareza trazida nesse trabalho em relação aos custos que compõem as universidades é destinada a todos os gestores que trabalham na área orçamentário e financeira da instituição e consequentemente aos diretores de campi e a alta cúpula da instituição, incluindo reitor, vice-reitor, pró-reitores, conselhos administrativos e demais cargos que se utilizam de planejamento financeiro da instituição. Além, da comunidade acadêmica que tem o propósito de estudar sobre o tema.

DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

Os gestores públicos enfrentam dificuldades significativas na tomada de decisões, especialmente quando se trata da gestão de recursos em universidades públicas federais. A legislação vigente, como a Lei 4.320 (BRASIL, 1964), estabelece a obrigatoriedade de utilizar informações de custo na administração pública, porém, a falta de um modelo adequado de composição de custos dificulta essa tarefa. Nesse contexto, surge a necessidade premente de desenvolver um Modelo de Composição de Custos que leve

em consideração as principais variáveis enfrentadas pelos gestores públicos no ambiente universitário. A gestão de custos torna-se crucial para orientar as decisões administrativas em direção aos objetivos desejados pela sociedade, conforme destacado por Cordeiro e Alves (2016). No entanto, a falta de especificação dos custos dos cursos, departamentos e demais setores das universidades públicas federais pode gerar uma alocação ineficiente de recursos, comprometendo a qualidade dos serviços oferecidos.

Objetivos Da Proposta

Propor um Produto Técnico, em forma de BI, que possa ilustrar a Composição de Custos para o ensino superior do campus Itabaiana da UFS. Esse produto é capaz de mostrar de forma simplificada e segura onde os custos estão sendo consumidos nas unidades administrativas, nesse caso específico, nos departamentos do Campus Itabaiana.

Diagnóstico e Análise

O modelo predominante nas universidades públicas federais é o de custo por aluno equivalente (CAE), no entanto, ele é insuficiente para uma tomada de decisão precisa, pois não oferece uma visão clara das despesas específicas de cada setor da universidade. Isso se torna ainda mais evidente diante da falta de uma estimativa direta do custo de cada aluno em determinado curso. É crucial, portanto, desenvolver um modelo de composição de custos adaptado à realidade das universidades públicas federais, que leve em conta suas particularidades e necessidades específicas. Tal modelo não só contribuiria para uma gestão mais eficiente dos recursos, mas também para a melhoria do desempenho e da eficiência das instituições de ensino superior, alinhando-as melhor com as expectativas da sociedade. Dessa forma, o desenvolvimento de um Modelo de Composição de Custos aplicado ao Método ABC para o ensino superior do Campus Itabaiana da UFS pode representar

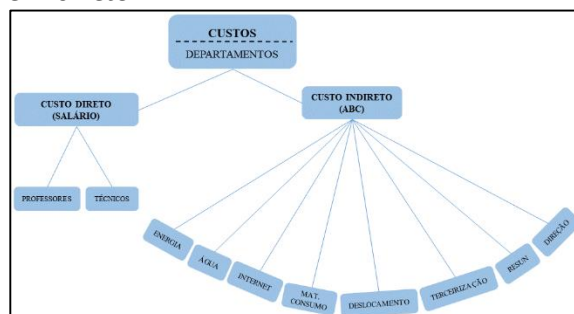
um passo importante nessa direção, fornecendo uma estrutura sólida para a gestão de recursos e aprimorando a qualidade dos serviços educacionais oferecidos pela instituição.

Proposta De Intervenção

Diante do diagnóstico apresentado, é evidente a necessidade de intervenção para superar as deficiências identificadas no atual modelo de gestão de custos nas universidades públicas federais, especialmente no Campus Itabaiana da UFS. Nesse sentido, uma proposta de intervenção consistiria na implementação de um Modelo de Composição de Custos mais adequado e eficiente, adaptado à realidade da instituição.

Para tanto, sugere-se as seguintes medidas:

Figura 1 - Demonstração dos Custos Direto e Indireto



Fonte: Elaborado pelo autor.

O Modelo de Composição de Custos aplicado ao ABC para o Ensino Superior do Campus Itabaiana da UFS, foi proposto para analisar os custos reais que mais afetam e como eles são consumidos pelos departamentos do Campus. Para isso, foi aplicado o Método de Apropriação de Custos ABC (Custeio Baseado em Atividades), nas Despesas Indiretas em relação aos Departamentos, sendo rateados de forma proporcional mais fiel possível aos seus gastos. Após o rateio, os custos indiretos são somados aos custos diretos (salários de técnicos e professores), que trabalham nos departamentos.

Para tanto, algumas medidas devem ser tomadas antes de aplicarmos os critérios,

principalmente de rateio nos custos indiretos, conforme apresentados, a seguir:

Estabelecimento de critérios claros de alocação de custos: Desenvolver critérios claros e transparentes para a alocação de custos, de forma a garantir uma distribuição justa e precisa dos recursos disponíveis.

Implementação de um sistema de coleta e organização de dados eficiente: Desenvolver e implementar um sistema de coleta e organização de dados que permita aos gestores acessarem informações confiáveis e atualizadas sobre os custos em tempo real. No caso específico desse trabalho, será apresentado em forma de BI, o produto técnico pensado e desenvolvido para tal.

Capacitação dos profissionais envolvidos: Promover a capacitação dos profissionais envolvidos na gestão de custos, fornecendo treinamentos e recursos necessários para a utilização eficaz do novo modelo de composição de custos.

Adoção do Método ABC: Implementar o Método ABC (Custeio Baseado em Atividades) como uma abordagem mais precisa e detalhada para a composição de custos, permitindo uma análise mais aprofundada das atividades e processos que geram despesas na universidade. Vale ressaltar que, embora a legislação vigente não permita a adoção do Modelo de Apropriação de custos ABC, pode ser adotado como forma de embasamento para tomada de decisão dos gestores.

Acompanhamento e avaliação contínua: Estabelecer um sistema de acompanhamento e avaliação contínua do novo modelo de composição de custos, identificando possíveis ajustes e melhorias ao longo do tempo.

Essas medidas visam superar as limitações do modelo atual, promovendo uma gestão mais eficiente dos recursos e contribuindo para a melhoria do desempenho e da eficiência da instituição de ensino superior. Além disso, a

implementação de um Modelo de Composição de Custos adaptado às necessidades específicas do Campus Itabaiana da UFS ajudará a alinhar melhor a universidade com as expectativas da sociedade e a fornecer serviços educacionais de qualidade.

No quadro abaixo: estão todas as contas e de que forma foram rateadas levando em consideração os critérios e os valores que cada conta totalizada. O modelo foi escolhido devido a sua eficiência em mostrar os verdadeiros custos que se apresentam nos processos de cada instituição, ou nesse caso específico, no Campus Itabaiana, tendo suas atividades correspondentes a cada despesa envolvida.

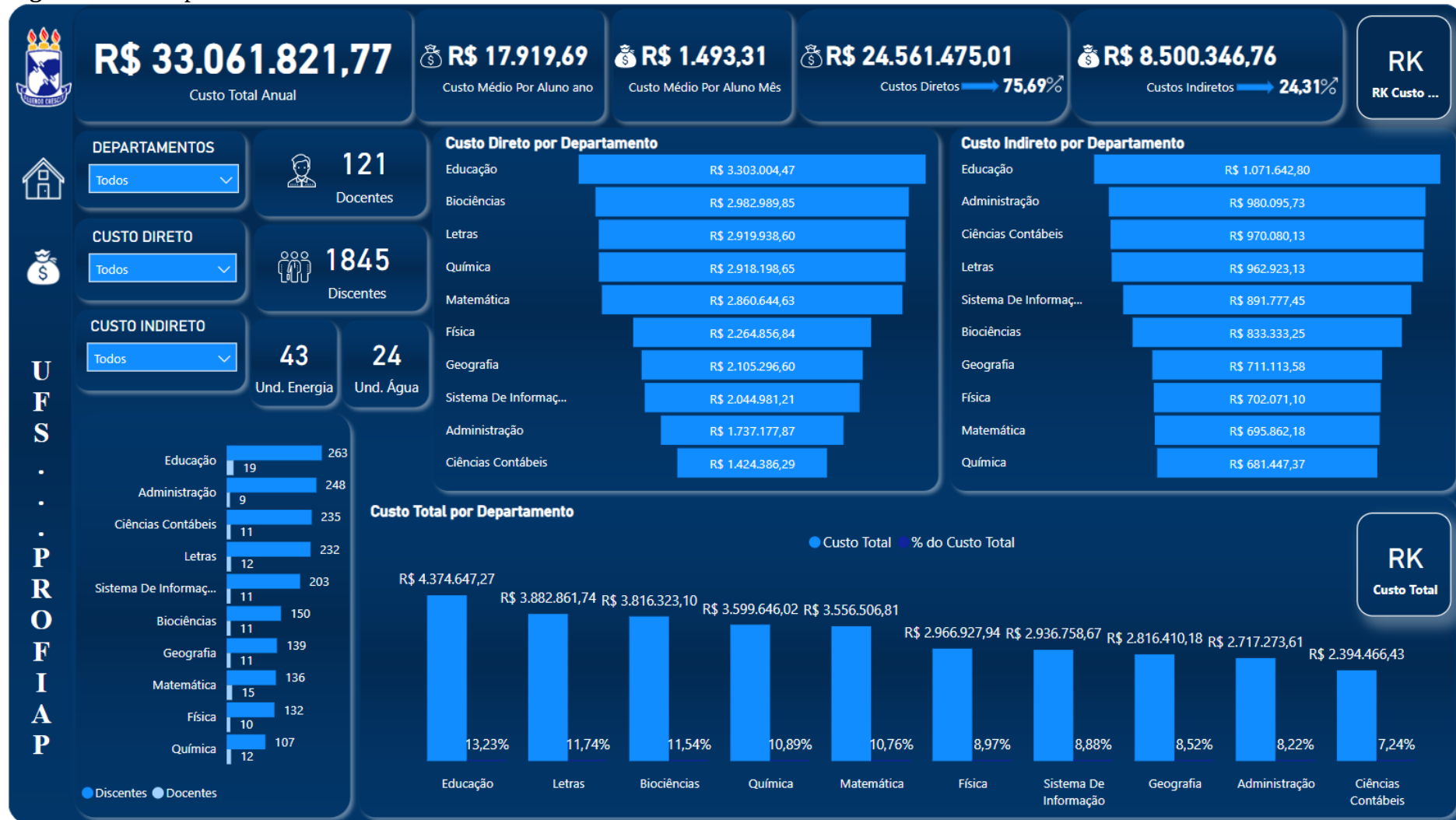
Quadro 1 - Modelo Proposto De Composição De Custos Para O Campus Itabaiana

CUSTOS	ITENS DE CUSTO (Contas)	FONTES DE EVIDÊNCIA	CRITÉRIO (Rateio)	JUSTIFICATIVA PARA O CRITÉRIO DE RATEIO	DIRECIONADO DE CUSTO ABC	FÓRMULA	TERMOS DA FÓRMULA	ATIVIDADE ASSOCIADA
DIRETO	Salários	Folha de Pagamento (Empenho)				$CD = STec + SProf$	CD – Custo Direto STec – Salários de técnicos por departamentos SProf – Salários de professores por departamentos	
	Energia	CONTRATO	Espaços Físicos	Foi levado em consideração todos os setores vinculados (administrativo e laboratórios) de forma direta aos departamentos acadêmicos.	Consumo de energia por unidade (Laboratórios de Informática, Ensino e Secretaria Administrativa do Departamento)	$CED = \frac{VTE}{QTE} (QTED)$	CED – Energia Departamento VTE – Valor total energia QTE – quantidade de laboratórios total do campus (informática e ensino) + unidades administrativas dos departamentos. Obs.: QTE - espaços que utilizam energia para aula. QTED – quantidade de laboratórios do departamento (informática e ensino) + unidade administrativa do departamento	Funcionamento das Atividades Pedagógicas, Administrativas e suporte dos departamentos.
	Água	Nº DA CONTA	Espaços Físicos	Foram levados em consideração todas as unidades administrativas dos departamentos mais os laboratórios de ensino e pesquisa.	Consumo de água por unidade (Laboratórios de Ensino e Secretaria Administrativa)	$CAD = \frac{VTA}{QTE} (QTED)$	CAD – Água Departamento VTA – valor total de água QTA – quantidade de laboratórios total do campus (ensino) + unidades administrativas dos departamentos Obs: espaços que utilizam água para aula QTED – quantidade de laboratórios do departamento (ensino) + unidade administrativa do departamento.	Funcionamento das Atividades Pedagógicas, Administrativas e suporte dos departamentos.
	Internet	CONTRATO	Departamentos	Levados em consideração todos os departamentos de forma linear.	Disponibilização de banda Larga de forma igualitária a todos os departamentos, independente do consumo individual de cada setor.	$CID = \frac{VTI}{QTE}$	CID - Internet Departamento VTI – Valor total internet QTE – Quantidade total de departamentos do campus	Comunicação interna e externa dos departamentos.

I N D I R E T O	Material de Consumo	Relatório	Alunos	Foi levado em consideração todos os professores de cada departamento.		$CMD = \frac{VTM}{NAT} (NAD)$	CMD– Custo Material Consumido por Departamento VTM – Valor total Material Consumo NAT – Número total de alunos NAD – Número de alunos por departamento	Funcionamento das atividades pedagógicas, administrativas e de suporte.
	Deslocamento	Relatório	Professores	Foi levado em consideração todos os professores de cada departamento.		$CDD = \frac{VTD}{NAP} (NAP)$	CTD – Custo Deslocamento por Departamento VTD – Valor total deslocamento NAP – Número total de professores NAD – Número professores por departamento	Deslocamento de professores por meio de passagens, diárias e entre campi.
	Terceirizados	CONTRATOS	Alunos	Levados em consideração todos os departamentos e a quantidade de alunos de cada departamento.	Utilização de mão de obra para execução de Serviços administrativos e operacionais.	$CTD = \frac{VTT}{NAT} (NAD)$	CTD – Custo Terceirização por Departamento VTT – Valor total terceirizados NAT – Número total de alunos NAD – Número de alunos por departamento	Funcionamento das atividades de suporte operacional e administrativo.
	Resun (PNAES)	CONTRATOS	Alunos	Levados em consideração todos os departamentos e a quantidade de alunos de cada departamento.	Fornecimento de refeições (almoço e jantar).	$CRD = \frac{VTR}{NAT} (NAD)$	CRD – Custo Refeições por departamento VTR – Custo total das refeições NAT – Número alunos total do campus NAD – número de alunos por departamento	Funcionamento das atividades de segurança alimentar (manter o aluno matriculado).
	Direção	EMPENHOS (folha salarial)	Professores	Será dividido seu custo total pela quantidade de professores de cada departamento.	Utilização dos serviços administrativos da Direção e órgãos subordinados pelos professores	$CDD = \frac{VTD}{NPT} (NPD)$	CDD – Custo da Direção por departamento Obs: O CD (custo da Direção) é composto por todos os salários de servidores (técnicos e professores). VTD – Valor total direção NPT – número de professores total do campus NPD – número de professores por departamento	Funcionamento das Atividades de Suporte Administrativos.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Figura 2 - BI Proposto No Trabalho



Fonte: Elaborado pelo autor. Link Power BI:

<https://app.powerbi.com/view?r=eyJrIjoieZDJmMjIwZmItN2RkNC00MTUzLTlkM2QzMmNkNGYxNTQ1OTYxIiwidCI6IjhlNTRmODJjLTBmOWQtNGE2Ny1iNTZlLTk5M2I3Y2ExOWVmMiJ9&pageName=ReportSection>

Portanto, o Modelo Proposto traz clareza e simplicidade na alocação de todos os custos que compõem a universidade pública federal, no caso específico no Campus Itabaiana da UFS.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Elaborar o planejamento orçamentário e financeiro da Administração públicas não é tarefa fácil, pois os gestores têm que lidar com uma gama de leis, decretos, acórdãos que fazem parte da legislação sobre custos. No caso específico das universidades públicas federais, esse planejamento ainda é mais complicado devido ao tamanho e a complexidade das instituições, pois além dos vultuosos valores em seus orçamentos precisam lidar com a complexidade administrativa das instituições, com diversos campi, centros, departamentos, unidades administrativas etc.

Esse estudo foi capaz de esclarecer como os Custos Indiretos são consumidos pelas atividades do Campus, ficando claro como os recursos deveriam ser distribuídos em relação aos departamentos da unidade pesquisada.

Portanto, estes resultados abrem caminho para que esse Modelo de Composição de Custos seja recomendado a sua aplicação, com as adaptações necessárias, em outros campi da UFS, ou até mesmo em outras universidades com características semelhantes.

Como futuras análises e melhorias na gestão de custos da UFS. Sugere-se que outros campi da universidade também adotem o método ABC, ajustando os critérios de alocação conforme suas particularidades. Além disso, a integração de ferramentas tecnológicas para o monitoramento e análise de custos pode proporcionar ainda mais precisão e eficiência ao processo.

Outra contribuição significativa é a possibilidade de compartilhar informações com outras instituições de ensino superior, permitindo que a UFS compare seus custos

e práticas de gestão com outras universidades. Esta troca de informações pode revelar novas oportunidades de melhoria e inovação na gestão financeira.

Portanto, proposto de composição de custos apresentado em forma de BI é capaz de mostrar de forma simplificada onde os custos são mais consumidos em relação as atividades das quais eles estão envolvidos, nesse caso específico, os departamentos do campus Itabaiana, levando aos gestores uma maior segurança e assertividade na tomada de decisão dessas instituições.

Por fim, a composição de custos apresentado em forma de BI está relacionada ao princípio da economicidade, pois as informações geradas para os gestores de forma simples e clara direciona a tomada de decisões mais assertivas consequentemente mais eficiente a aplicação dos recursos orçamentários em setores que realmente mais carecem.

REFERÊNCIAS

BRASIL. LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, mar. 1964. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

BRASIL, SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Matriz de Outros Custeios e Capital (OCC) - Matriz Andifes. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/can/dataset/matrix-andifes-matriz-de-outros-custeios-e-capital>>. Acesso em: 29 Abr. 2024.

CORDEIRO, I. P.; ALVES, F. L. Custo, preços e qualidade: um estudo aplicado no setor público. **Revista de Administração Pública**, v. 50, n. 3, p. 462-483, 2016.

FERREIRA, A. P. F. E. A. Sistema de custeio para instituições federais de ensino superior (IFES): proposta e aplicação na Universidade Federal de Goiás. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 16, n. 3, p. 42-59, 2013.

HEFCE, Higher E. F. C. F. E. Funding higher education in England: How the HEFCE allocates its funds. **Higher Education Funding Council for England**, 2010. Disponível em: <<http://www.hefce.ac.uk/pubs/year/2008/200833/name,63774,en.html>>.

JOHNES, G. Eficiência e mudança de produtividade no setor de ensino superior inglês de 1996/97 a 2003/04. **A Escola de Manchester**, Manchester, v. 74, n. 6, p. 746-768, 2006.

NAKAGAWA, Masayuki K. **Método de apropriação de custos ABC**: custeio baseado em atividades. 2. ed.

QUEIROZ, E. G. E. A. Custo-aluno na universidade pública federal: uma aplicação no campus de Rondonópolis. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 16, n. 3, p. 5-23, 2013.

ZULIANI, Maria H. **Custo por aluno de graduação e de cursos técnicos em uma universidade federal: um estudo de caso**. UNIVERSIDADE FEDERAL DO TRIÂNGULO MINEIRO. Uberada-MG, p. 97. 2019.