



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO DO MESTRADO EM POLÍTICAS PÚBLICAS
E GESTÃO DA EDUCAÇÃO SUPERIOR**

ELISANGELA HOFFMANN

**INDICADORES ESTRATÉGICOS DE GESTÃO E OTIMIZAÇÃO DE CUSTOS EM
UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR PÚBLICA**

FORTALEZA

2020

ELISANGELA HOFFMANN

**INDICADORES ESTRATÉGICOS DE GESTÃO E OTIMIZAÇÃO DE CUSTOS EM
UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR PÚBLICA**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas e Gestão da Educação Superior da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do Título de Mestre. Área de concentração: Políticas Públicas da Educação Superior.

Orientador: Prof. Dr. Maxweel Veras Rodrigues.

FORTALEZA

2020

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Universitária

Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

- H648i Hoffmann, Elisângela.
Indicadores Estratégicos de Gestão e Otimização de Custos em uma Instituição de Ensino Superior Pública / Elisângela Hoffmann. – 2020.
214 f. : il. color.
- Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação, Mestrado Profissional em Políticas Públicas e Gestão da Educação Superior, Fortaleza, 2020.
Orientação: Prof. Dr. Maxweel Veras Rodrigues.
1. Gestão Estratégica de Custos. 2. Indicadores Estratégicos. 3. Custo em IES. 4. Método de Custeio por Atividades ABC. 5. Gestão da Educação Superior. I. Título.

CDD 378

ELISANGELA HOFFMANN

**INDICADORES ESTRATÉGICOS DE GESTÃO E OTIMIZAÇÃO DE CUSTOS EM
UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR PÚBLICA**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas e Gestão da Educação Superior da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do Título de Mestre. Área de concentração: Políticas Públicas da Educação Superior.

Aprovada em 04/11/2020.

BANCA EXAMINADORA

Professor Dr. Maxweel Veras Rodrigues (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Professor Dr. Wagner Bandeira Andriola
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Professor Dr. Heráclito Lopes Jaguaribe Pontes
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Professor Dr. Everton Ricardo do Nascimento
Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)

Ao meu pai, raiz e tronco, constante, persistente nas tempestades, base e égide! À minha mãe, galhos, folhas e flores, verde e colorida, alegria e metamorfose, manancial da vida! Às minhas irmãs, bifurcações de um mesmo cacho, frutos diferentes de um amor indescritível! Ao Tarcis, solo fértil no qual fiz morada, luz dos meus dias nublados e ensolarados! À Catarina e ao Benjamin, promessas do rebrotar, força da natureza, verso avassalador que tudo justifica.

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus pais Selene e Egon, por toda a ajuda nos momentos mais difíceis, apoio incondicional e por acreditarem na minha capacidade; minhas irmãs Priscila, Elaine e Elizandra pelas palavras de incentivo, leituras e sugestões, vocês são meus guias e exemplos.

A meu sogro Antônio por todo o auxílio nesse ano, minha sogra Luzia pelo estímulo e preocupação, minhas cunhadas Talita e Tainá, pela presença em nossa vida, uma família incrível da qual tenho a sorte de participar.

A meu companheiro de vida, Tarcis, por dividir comigo sonhos, angustias, trabalho e realizações, te amo mais do que consigo demonstrar e, aos meus filhos, Catarina e Benjamim, crianças incríveis que sempre tem um abraço, um beijo e um “te amo mamãe” para agitar e adoçar minha existência.

Agradeço em especial ao meu orientador Prof. Dr. Maxweel Veras Rodrigues, que apontou a direção e me ajudou a trilhar um caminho que eu nem imaginaria antes de conhecê-lo.

Ao professor Dr. Wagner Bandeira Andriola, por todo o incentivo, disponibilidade e ajuda.

Ao professor Heráclito Pontes, por suas valiosas contribuições durante a banca, aos demais professores do POLEDUC – UFC e a querida Fernanda, estarão sempre em minha estima.

À Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT, que me oportunizou esse mestrado e na qual, através do meu trabalho, contribuo com a educação pública gratuita e de qualidade.

Ao professor Dr. Rodrigo Bruno Zanin, reitor da UNEMAT, meu professor de graduação, pelo respeito e disponibilidade que tornaram possível essa pesquisa.

À professora Dra. Ana Maria Di Renzo, por toda a luta para que esse mestrado acontecesse e pela convivência da qual tiro muitos exemplos para minha vida.

A todos os meus amigos da PROEG, em especial Lana e Adriano, que sempre seguraram a barra quando precisei me ausentar, mesmo presente, obrigada por toda a ajuda.

Ao professor Dr. Alexandre Porto, meu estimado chefe, por compreender minhas ausências, confiar no meu trabalho e pela convivência diária, na qual tenho incentivo e alegria.

Ao professor Dr. Everton Ricardo do Nascimento, companheiro da PROEG e banca dessa dissertação, pela amizade, conselhos e inestimável ajuda na construção dessa pesquisa.

Obrigada a todos!

“Que nada nos defina, que nada nos sujeite.
Que a liberdade seja a nossa própria
substância, já que viver é ser livre.” (Simone
de Beauvoir).

RESUMO

A pesquisa tencionou desenvolver e aplicar um modelo de gestão e otimização de custos para a UNEMAT, mediante a proposição de indicadores estratégicos, utilizando dados secundários já produzidos pelos sistemas de informação da instituição. O construto desenvolveu a gestão de custos a partir do alinhamento entre planejamento e indicadores estratégicos com o método de custeio por atividade (ABC), ao compreender que as informações de caráter contábil-gereencial são essenciais para a orientação dos processos de gestão e de tomada de decisão, objetivando a alocação assertiva de recursos, justificada pelo compromisso social da oferta do ensino superior público e na importância da prestação de contas (*accountability*) institucional. Ao identificar as principais variáveis na composição dos custos apropriados ao Ensino, Pesquisa e Extensão em cada unidade acadêmica da universidade, foram propostos três indicadores estratégicos na perspectiva do custo das atividades e quatro na perspectiva do custo dos produtos. O modelo obteve sucesso ao apropriar 96% dos recursos relacionados na execução orçamentária da universidade, sendo que 71% foi apropriado diretamente. Conforme os indicadores propostos e aferidos, ficou evidenciado um considerável percentual de atividades secundárias, com média institucional de 35%, variando de 29% a 55%, onde percentuais acima de 45% foram relacionados à ausência de investimentos nas atividades primárias. Os recursos das atividades secundárias são direcionados principalmente para as indiretas, em média 59% dos recursos, sendo que as diretas registraram média de 41%. Nas atividades primárias, o investimento principal é para realizar ensino, com média de 60% e, para realizar pesquisa, extensão e qualificar docente, as médias foram de 17%, 16% e 6%, respectivamente. A média Custo Médio de um Aluno (CMA) Matriculado dos cursos de graduação ficou em R\$ 14.825,40, enquanto a do CMA Padrão alcançou R\$ 10.956,00 e do CMA Ocioso R\$ 3.877,27. Foi verificada a maior discrepância entre CMA Matriculado de R\$ 29.207,32 e CMA Padrão de R\$ 14.147,29, evidenciando a dependência da variável CMA Ocioso de R\$ 15.060,02, explicitando a importância do custo da ociosidade para a universidade. O modelo obteve sucesso e demonstrou viabilidade na aplicação na instituição, principalmente em seu custo benefício por utilizar somente dados secundários já disponíveis nos sistemas institucionais, contudo sugere-se para estudos futuros um maior detalhamento das atividades institucionais.

Palavras-chave: Gestão estratégica de custos. Indicadores estratégicos. Custo em IES. Método de custeio por atividades ABC. Gestão da educação superior.

ABSTRACT

The research intended to develop and apply a management and cost improvement model for UNEMAT, through the proposal of strategic indicators, using secondary data already produced by the institution's information systems. The construct developed cost management from the alignment between planning and strategic indicators with the activity-based costing method (ABC), by understanding that accounting-managerial information is essential to guide management and decision-making processes aiming at the assertive allocation of resources, justified by the social commitment in the offer of public higher education and the importance of institutional accountability. When identifying the main variables in the composition of the costs appropriate to Teaching, Research and Extension in each academic unit of the university, three strategic indicators were proposed from the perspective of the cost of activities and four from the perspective of the cost of products. The model was successful in appropriating 96% of the resources related to the university's budget execution, 71% of which was appropriated directly. The indicators showed a considerable percentage of secondary activities, with an institutional average of 35%, ranging from 29% to 55%, where percentages above 45% were related to the lack of investments in primary activities. The resources from secondary activities are mainly directed to indirect ones, an average of 59% of resources, with direct ones registering an average of 41%. In primary activities, the main investment is to carry out teaching, with an average of 60% and, to carry out research, extension and qualify teachers, the averages were 17%, 16% and 6%, respectively. The Average Cost of a Student (CMA) in undergraduate courses, averaged R\$ 14,825.40 for Enrolled CMA, while reached R\$ 10,956.00 for Standard CMA and R\$ 3,877.27 for Idle CMA. The largest discrepancy found between Registered CMA and Standard CMA was R\$ 29,207.32 and R\$ 14,147.29, respectively, showing the dependence on the variable Idle CMA of R\$ 15,060.02, explaining the importance of the cost of idleness for the university. The model was successful and demonstrated feasibility in its application in the institution, mainly in its cost benefit, because it uses only secondary data already available in institutional systems, however, it is suggested for future studies a greater detail of institutional activities.

Keywords: Strategic cost management. Strategic indicators. IES cost. ABC Activity costing method. Higher education management.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Ciclo PDCA.....	34
Figura 2 - Recursos, Atividades, Produtos	56
Figura 3 - Apropriação de Custos no ABC	57
Figura 4 - Sistema de Gestão de Custos	60
Figura 5 - Visão de Aperfeiçoamento de Processo	61
Figura 6 - Desenho da Pesquisa.....	74
Figura 7 - Mapa de Atuação da UNEMAT	92
Figura 8 - Estrutura Administrativa Organizacional UNEMAT	95
Figura 9 - Estrutura Administrativa Organizacional UNEMAT – Administração Regionalizada	96
Figura 10 - Estrutura Administrativa Organizacional UNEMAT – Administração Didático-Científica.....	96
Figura 11 - Exemplo de Formato dos Dados de custeio no site da UNEMAT	103
Figura 12 - Avaliação de Desempenho Docente	107
Figura 13 - Método ABC para UNEMAT.....	150
Figura 14 - Comunicação de Relatórios no Método ABC.....	151

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Definição de Indicadores.....	26
Quadro 2 - Aspectos dos Indicadores de Qualidade e Desempenho	28
Quadro 3 - Gestão de Custos e Custeio Tradicional.....	46
Quadro 4 - Pesquisas sobre Custos em Universidades	52
Quadro 5 - Planejamento Estratégico da UNEMAT	93
Quadro 6 - Objetivos Estratégicos e Ações Estratégicas UNEMAT.....	94
Quadro 7 - Demonstrativo dos Programas de Governo com atuação da UNEMAT	98
Quadro 8 - Demonstrativo de Ações e atividades com atuação da UNEMAT	99
Quadro 9 - Execução Orçamentária da UNEMAT em 2019	100
Quadro 10 - Alunos matriculados por Campus na UNEMAT em 2019	104
Quadro 11 - Regime de Trabalho e Atividades Docentes	105
Quadro 12 - Atividades Docentes UNEMAT.....	106
Quadro 13 - Carga Horária Docente em Gestão.....	108
Quadro 14 - Carga Horária Docente.....	109
Quadro 15 - Itens de Custo	116
Quadro 16 - Direcionadores de Custo	117
Quadro 17 - Alocação Direta dos Itens de Custo às unidades.....	118
Quadro 18 - Adequação Bolsas	119
Quadro 19 - Alocação dos custos às Atividades.....	121
Quadro 20 - Grupos de Atividades da UNEMAT	138
Quadro 21 - Composição do Custo dos cursos.....	145

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Total de Custos Apropriados no Método ABC para a UNEMAT	152
Gráfico 2 - Total de Custos Apropriados Diretamente.....	152
Gráfico 3 - PAS da IES.....	154
Gráfico 4 - Atividades Primárias x Atividades Secundárias por Unidade Acadêmica	155
Gráfico 5 - Variável Vínculo Docente.....	157
Gráfico 6 - Percentual de Custo por Grupo de Atividades Secundárias.....	159
Gráfico 7 - Percentual de Custo por Atividade Primária.....	161
Gráfico 8 - Custo Médio de um Curso de Graduação	164
Gráfico 9 - Custo Médio de um Curso de Pós-Graduação	164
Gráfico 10 - CMA entre Unidades 1	167
Gráfico 11 - CMA entre Unidades 2	168
Gráfico 12 - CMA entre Unidades 3	169
Gráfico 13 - Custo Geral das Unidades	171

LISTA DE EQUAÇÕES

Equação 1 - Custo Médio Padrão anual de um Estudante	64
Equação 2 - Custo do Ensino de Graduação e Pós-Graduação	64
Equação 3 - Custo da Capacidade Ociosa	64
Equação 4 - Percentual da Unidade em Relação a Faculdade	65
Equação 5 - Indicador Investimento por Aluno.....	65
Equação 6 - Indicador de Professores Temporários	66
Equação 7 - Indicador da Relação de Docentes em Função Administrativa.....	66
Equação 8 - Apropriação de Custos Indiretos ao Produto.....	86
Equação 9 - Percentual de Atividades Secundárias	155
Equação 10 - Variável Vínculo Docente Contratado	157
Equação 11 - Composição do Custo das Atividades Secundárias da Unidade Acadêmica ...	158
Equação 12 - Percentual por Atividade Primária	160
Equação 13 - Custo Médio de um Curso	163
Equação 14 - CMA Padrão	165
Equação 15 - CMA Matriculado	166
Equação 16 - CMA Ocioso.....	166

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Custo das Atividades de Apoio Institucional – Reitoria	122
Tabela 2 - Custo das Atividades de Apoio Acadêmico – Reitoria	124
Tabela 3 - Total por Grupo de Atividade - Reitoria	125
Tabela 4 - Custo das Atividades do Campus	126
Tabela 5 - HAD UNEMAT	139
Tabela 6 - Custo dos Produtos por Unidade Acadêmica	140
Tabela 7 - Custo Total dos Produtos	144
Tabela 8 - Custo Médio dos cursos de Graduação por Unidade Acadêmica	146
Tabela 9 - Custo Médio dos cursos de Pós-Graduação por Unidade Acadêmica	148
Tabela 10 - Custo Médio de um Aluno por Curso	149

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	16
1.1	Objetivos	19
1.2	Justificativa.....	19
1.3	Estrutura do Trabalho.....	21
2	GESTÃO DE INDICADORES ESTRATÉGICOS	23
2.1	Medição e Indicadores	25
2.2	Classificação de Indicadores	27
2.3	Indicadores Estratégicos de Desempenho	29
2.4	Indicadores de Aspecto Contábil-Gerencial	31
2.5	Gestão de Indicadores Estratégicos	33
2.6	Considerações	35
3	GESTÃO DE CUSTOS EM ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS	39
3.1	Gasto, Custo e despesa	39
3.2	Tipos de Custos.....	40
3.3	Sistemas de Custos	41
3.3.1	<i>Sistema de acumulação de custos</i>	42
3.3.2	<i>Sistema de Custeio</i>	42
3.3.3	<i>Método de Custeio</i>	43
3.4	Gestão de Custos em Organizações Públicas.....	45
3.4.1	<i>Aspecto Legal</i>	47
3.4.2	<i>Custos em IES Públicas</i>	49
3.4.3	<i>Estudos Anteriores</i>	52
3.5	O Custeio Baseado em Atividades (ABC)	55
3.6	Gestão Estratégica de Custos	62
3.7	Indicadores de Desempenho de Custos	62
3.8	Considerações	66
4	METODOLOGIA	70
4.1	Metodologia da pesquisa.....	70
4.1.1	<i>Classificação da Pesquisa</i>	70
4.1.2	<i>Técnica de Coleta e Análise de Dados</i>	72
4.1.3	<i>Dados Abertos Governamentais</i>	72
4.1.4	<i>Etapas do Desenvolvimento da Pesquisa – Desenho da Pesquisa</i>	74

4.1.5 <i>Lócus da Pesquisa</i>	76
4.2 Etapas do Estudo	77
4.2.1 <i>Diagnóstico Organizacional</i>	78
4.2.2 <i>Primeiro Estágio</i>	78
4.2.3 <i>Segundo Estágio</i>	84
4.2.4 <i>Terceiro Estágio</i>	86
4.2.5 <i>Quarto Estágio</i>	87
4.3 Considerações	87
5 APLICAÇÃO DO MÉTODO	91
5.1 Diagnóstico Organizacional da Universidade do Estado de Mato Grosso	91
5.1.1 <i>Planejamento Estratégico, Estratégia e Objetivos Estratégicos</i>	92
5.1.2 <i>Estrutura Administrativa e organizacional</i>	95
5.1.3 <i>Organização Orçamentária e Financeira</i>	97
5.1.4 <i>Sistema Integrado de Planejamento do Estado de Mato Grosso - Fiplan</i>	101
5.1.5 <i>Portal de Transparência Pública</i>	102
5.1.6 <i>Sistema de Gestão Acadêmica - SAGU</i>	104
5.1.7 <i>Carga Horária Docente</i>	105
5.2 Aplicação do Método – Primeiro Estágio	110
5.2.1 <i>Definição dos Objetivos e Resultados Esperados</i>	111
5.2.2 <i>Definição do Escopo e da Identificação das Unidades</i>	111
5.2.3 <i>Definição dos Objetos de Custeio</i>	113
5.2.4 <i>Identificação, análise e classificação das atividades</i>	113
5.2.5 <i>Identificação e Seleção de Direcionadores de Recurso</i>	115
5.2.6 <i>Apuração do custo das Unidades</i>	118
5.2.1 <i>Determinação do custo das atividades</i>	120
5.3 Aplicação do Método – Segundo Estágio	137
5.3.1 <i>Identificação e seleção dos direcionadores de Atividades</i>	138
5.3.2 <i>Cálculo dos produtos (ensino, pesquisa e, extensão)</i>	139
5.4 Aplicação do Método – Terceiro Estágio	145
5.4.1 <i>Custo Médio de um Curso</i>	146
5.4.2 <i>Custo Médio de um Aluno por Curso</i>	148
5.5 Aplicação do Método – Quarto Estágio	150
5.5.1 <i>Perspectiva do Custo das Atividades</i>	154
5.5.2 <i>Perspectiva do Custo dos Produtos</i>	162

5.6	Considerações	171
6	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	173
6.1	Recomendações.....	177
	REFERÊNCIAS	179
	APÊNDICE A – QUADRO DE UNIDADES DA UNEMAT	185
	APÊNDICE B – PADRONIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DOS CAMPUS.....	188
	APÊNDICE C – DICIONÁRIO DE ATIVIDADES DA UNEMAT	191
	APÊNDICE D – CUSTO DAS UNIDADES	195
	APÊNDICE E – HORAS ATIVIDADES DOCENTES	205

1 INTRODUÇÃO

Vivemos um período revolucionário, uma revolução não apenas tecnológica, mas que compreende todas as dimensões da sociedade, o conhecimento se tornou o substituto último de todos os outros meios de produção (TOFFLER, 2000). A valoração do conhecimento e seu potencial mercadológico, para Queiroz, Queiroz e Hékis (2011), inserem as Instituições de Ensino Superior (IES) em um ambiente complexo e inegavelmente competitivo, caracterizado pelo crescimento e expansão do ensino superior.

Nesse ambiente, Mancebo *et al.* (2015, p. 33-34) afirmam que a “educação superior passa por amplos processos de mudanças nos últimos vinte anos, e praticamente em todo o mundo”, caracterizado principalmente pela expansão e mercantilização do sistema, “que traduzem, de forma crescente, o modo como o capital busca valorizar-se no âmbito dos sistemas de educação superior”, sofrendo dupla pressão do mercado: perfil dos cursos ofertados sob influência direta de demandas mercadológicas e valoração do capital com a venda de serviços educacionais.

A pressão mercadológica contrasta com a relevância social das organizações voltadas para a Educação, onde Meyer e Lopes (2008) outorgam uma importância maior ainda, por preparar gerações de pessoas para o trabalho e para a vida em sociedade. Disso, decorre a necessidade que as IES, principalmente as públicas, desenvolvam e priorizem táticas para permanecer no mercado, assegurando uma prestação de serviços de qualidade, atendimento aos anseios da sociedade e possibilitando a própria sobrevivência organizacional (QUEIROZ; QUEIROZ; HÉKIS, 2011). Uma dessas táticas é a gestão.

Para Meyer e Lopes (2008) este contexto complexo só pode ser enfrentado com uma gestão profissional, com visão estratégica, capacidade de inovação e negociação, busca por fontes de financiamento e uso racional dos recursos. Ressaltando a importância da gestão das organizações educacionais. Os autores ainda asseveram a relevância fundamental da gestão das organizações educacionais para o alcance dos objetivos e cumprimento da missão institucional, atuando na definição dos objetivos e ações, na integração de recursos, na liderança de pessoas e atendimento das expectativas individuais e sociais.

Ocorre que, para que a gestão de uma IES seja possível, argumentam Queiroz, Queiroz e Hékis (2011, p. 100), primeiramente, a organização deve “querer e ser capaz de desenvolver uma avaliação crítica da sua posição atual, mediante a pesquisa e a implantação de estratégias inovadoras”, agindo de forma contínua, sistêmica e intuitiva para consolidar um

conjunto de princípios que objetivam efetivar, harmoniosamente, a mudança da situação atual da organização para a situação futura desejada, sempre integrada a seu ambiente.

A gestão deve ser estratégica, que conduza a organização na direção de seus objetivos de médio e longo prazo, que assegure o crescimento, a continuidade e a sobrevivência da instituição, por meio da contínua adequação de sua capacidade e de sua estrutura (MARTINS, 2018).

De toda forma, o primeiro passo para a gestão com visão estratégica, é o autoconhecimento, uma avaliação da posição atual que, aplicadas de forma contínua e sistêmica, forneçam informações que subsidiem os processos de tomada de decisão pelos gestores. Para as universidades públicas, instituições com alto grau de autonomia, com autoridade e capacidade de decidir seus próprios rumos e dependentes de recursos públicos para subsistir, a dinâmica da tomada de decisão e definição das ações estratégicas é um processo particularmente complexo (SOUZA *et al.*, 2013).

Nesse sentido, o uso de indicadores no campo educacional, principalmente nas IES tem sido difundido por sua capacidade de sintetizar as características de um processo, gerando informações úteis e confiáveis para subsidiar o processo de tomada de decisão, favorecendo a gestão dessas organizações (ANDRIOLA; ARAÚJO, 2018).

Embora não haja consenso sobre o uso de indicadores quantitativos no campo educacional, principalmente por suas limitações em traduzir processos tão complexos como os das IES, em um estudo acerca da aplicação de indicadores na Universidade Federal do Ceará, Andriola e Araújo (2018) concluem que foi possível construir um diagnóstico situacional dessa instituição, permitindo organizar um sistema descritivo, coerente e amplo, proporcionando um conhecimento qualitativo e holístico acerca da complexidade e dinamicidade da mesma. Além disso, citando Borden e Banta (1994), argumentam que, quando organizados em séries históricas, os indicadores proporcionam aos gestores maior facilidade na execução do planejamento estratégico institucional, posto que revelaram tendências.

Da infinidade no universo de indicadores que podem ser gerados com a análise situacional de uma IES, este trabalho propõe focar nos indicadores referentes aos processos institucionais, de informação contábil-gerencial, especificamente sobre os custos das atividades que compõe os processos de produção dos produtos da universidade.

A organização necessita, segundo Atkinson *et al.* (2015), de informação contábil-gerencial para ajudar a implementar a estratégia, alocar recursos, vincular funcionários e processos operacionais para atingir a estratégia. Alonso (1999) reconhece a importância das

informações sobre custos nas organizações públicas afirmando que, através das informações gerenciais de mensuração de custos, têm-se o potencial de fornecer aos gestores embasamento para a tomada de decisões estratégicas.

Tomar decisões em uma organização é crucial, ao passo que esse processo ocorre com frequência em todos os níveis hierárquicos, impactando na eficiência e eficácia dos resultados (SILVA, 2016). Para Abib (2010) o processo decisório muitas vezes conta com um conjunto incompleto de informações, resultando em escolhas prejudiciais e inadequadas a realidade e objetivos organizacionais. Dessa forma, para subsidiar um processo racional de decisão, o agente decisor deve se utilizar de informações de qualidade e que traduzam a realidade da organização.

Nesse sentido, a gestão de custos por meio da geração de indicadores estratégicos sintetiza a busca por uma melhor qualidade de informação, no intuito de disponibilizar aos gestores ferramentas que permitam a verificação da economicidade e custo-benefício dos produtos da IES para a sociedade, visando investimentos inteligentes que priorizem não somente volume, mas planejamento e gestão dos custos envolvidos, para garantir a correta aplicação dos recursos públicos (DANTAS, 2018).

Além desse aspecto gerencial, a apuração dos custos dos processos institucionais propicia a validação institucional para a sociedade, demonstrando o destino dos recursos públicos destinados, ressaltando a transparência do uso dos recursos públicos.

A abordagem da pesquisa tem seu direcionador na Gestão de Custos, fundamentada no Custeio Baseado em Atividade (ABC), intencionando a produção de indicadores estratégicos, que visem melhorar atividades e processos para que a organização alcance sua missão. Para tanto, o método ABC permite que se apure os custos de cada atividade, ainda que elas compartilhem do mesmo recurso (físico, pessoal, financeiro) em proporções diferentes, portanto o método mais adequado para uma real Gestão de Custos de uma IES pública.

O método é indicado para organizações com alto comprometimento com gastos fixos e complexidade e multiplicidade na oferta de produtos ou serviços sendo, portanto, adequado as IES, afinal, a universidade pública brasileira pode ser considerada uma das instituições mais complexas da sociedade (MAGALHÃES *et al.*, 2007).

Elaborar um modelo de apuração de custos que compreenda essas particularidades é essencial para que a pesquisa possa traduzir dados fidedignos que subsidiem o processo de gestão da universidade.

Desse contexto surge o questionamento direcionador dessa pesquisa: Como propor indicadores estratégicos visando a gestão e otimização de custos para a UNEMAT?

1.1 Objetivos

Para responder ao problema de pesquisa, este trabalho tem definidos o objetivo geral e os objetivos específicos.

Objetivo Geral

- Desenvolver e aplicar um modelo de apuração de custos que possibilite propor indicadores estratégicos para a gestão e otimização de custos na UNEMAT.

Objetivos Específicos

- Construir um modelo de gestão de custos através do Custeio Baseado em Atividades (ABC) para a UNEMAT, identificando as atividades primárias e secundárias;
- Aplicar o modelo construído, apurando os custos das atividades, produtos e cursos conforme o método de custeio ABC;
- Identificar as variáveis no custo por atividade, por curso e por aluno e propor indicadores estratégicos de gestão e otimização de custos para a UNEMAT.

1.2 Justificativa

Embora a educação seja fator-chave no desenvolvimento social e econômico do país, os recursos públicos aplicados para tal fim são escassos para atender à demanda da sociedade. Esta, responsável por seu provimento, também tem o direito de exigir eficiência e transparência na aplicação dos recursos (MAGALHÃES *et al.*, 2007).

No contexto político social de cortes orçamentários dos recursos destinados ao Ensino Superior, o processo de tomada de decisão do gestor da instituição tem suma importância para o cumprimento da missão institucional de atendimento a sociedade. Todo processo de decisão, principalmente em organizações públicas, deve ser embasado em escolhas racionais, isentas de pessoalidade, ao passo que decisões equivocadas resultam em

prejuízo não só a instituição e seus autores, mas a toda a comunidade que usufrui dos produtos ofertados por essa instituição.

Nesse sentido, gerar informações referentes aos custos dos processos e atividades institucionais é imprescindível, visando subsidiar, justificar e prestar contas das decisões tomadas e, dessa forma buscando garantir o exercício constitucional da autonomia, da qualidade do ensino, da eficiência na aplicação dos recursos públicos e da publicidade dos serviços ofertados e seus custos.

Os produtos e serviços ofertados por uma universidade pública a sociedade devem cumprir a missão dessa organização e, a determinação dos custos inerentes as atividades institucionais que resultam no ensino, pesquisa e extensão, é importante ao processo de gestão estratégica, pois ao demonstrar com propriedade o consumo dos recursos, possibilita a reorganização da estrutura organizacional, visando a correção de distorções e desperdícios, constituindo uma vantagem na oferta de serviços e produção de conhecimento científico.

Orientação para o processo de gestão, racionalidade no processo de decisão, alocação assertiva de recursos, compromisso social e transparência são as premissas almejadas para a proposição da aplicação de um modelo de apuração e Gestão de Custos através de indicadores voltados para o cumprimento da estratégia na UNEMAT. Essa universidade, única IES custeada pelo Estado de Mato Grosso, tem em sua missão promover a produção de conhecimento e oferta de ensino, pesquisa e extensão, visando contribuir para o desenvolvimento e disseminação do conhecimento em um estado continental através de sua estrutura *multicampi*, tomando como valores o comprometimento, a democracia, a sustentabilidade, a responsabilidade social, o humanismo, a qualidade e a pluralidade.

Essa proposição se justifica pela realidade institucional dessa IES que, não divergindo de outras IES, tem enfrentado cortes de recursos destinados à sua subsistência, cobrança social por comprovação da eficiência na aplicação dos recursos a ela destinados e pressão governamental pelo aumento da oferta de produtos em oposição a diminuição de repasse de recursos.

Apesar da importância social da instituição e a pressão externa e interna por destinação e comprovação do uso devido de recursos, tem-se a ausência de um sistema de apuração da gestão de custos, seja dos produtos, serviços ou atividades, além de não haver indicadores quantitativos acerca do uso dos recursos destinados a cada campus ou curso.

Após a problematização e demonstração da importância da geração de informações de qualidade para embasar o processo racional de tomada de decisão, imprescindível para a gestão de uma organização pública, bem como a necessidade de prestar

contas do recurso destinado, tem-se a proposição dessa pesquisa: elaborar e aplicar um modelo para apuração de custos com foco nas atividades institucionais que compõe seus processos de produção, gerando indicadores quantitativos que objetivam a gestão e otimização dos custos, direcionados para o cumprimento da estratégia e da missão institucional, portanto, indicadores estratégicos de gestão e otimização de custos.

Como instrumento de gestão voltada para a estratégia da IES, a pesquisa busca gerar informações válidas sobre o objeto estudado, buscando identificar os processos e atividades institucionais, que organizadas na forma de indicadores, possam contribuir para o planejamento e execução da estratégica, o alcance dos objetivos e do autoconhecimento da organização, auxiliar o processo de decisão da gestão e contribuir com a simplificação da prestação de contas a comunidade (*accountability*). Inexoravelmente visa ainda promover o adensamento científico da área pela temática do estudo.

1.3 Estrutura do Trabalho

O presente trabalho está estruturado em seis capítulos. O capítulo 1 trata da introdução, problematização, objetivos geral e específicos e justificativa. Depois seguem os capítulos 2 e 3 abordando o referencial teórico da pesquisa.

O capítulo 2 é dedicado a Gestão de Indicadores Estratégicos, contextualizando a relação de medição, a definição e classificação de indicadores, focando em indicadores estratégicos de desempenho e de aspecto contábil-gerencial, modelo de gestão de indicadores estratégicos e finalizando com as considerações.

O Capítulo 3 trata da Gestão de Custos em Organizações Públicas, iniciando com a definição de temas pertinentes a pesquisa, tal como Gasto, Custo e Despesa; prossegue com a definição dos tipos de custos e sistemas de custos, abordando em seguida o tema do capítulo, a gestão de custo em organizações públicas, afinando propriamente para as Instituições de Ensino Superior e estudos anteriores; dedica-se então a descrever o método de Custeio Baseado em Atividades e sua relação com a gestão estratégica de custos e com indicadores estratégicos de otimização de custos, finalizando com as considerações acerca dos temas abordados no capítulo.

O Capítulo 4 versa sobre metodologia, descrevendo inicialmente o conjunto de procedimentos e técnicas utilizados para a pesquisa, nos tópicos de metodologia da pesquisa, abordando classificação, técnicas para coleta e tratamento de dados, etapas de

desenvolvimento, *locus* e validação dos dados da pesquisa. Segue com a metodologia do estudo, abordando as ações das etapas do método e finaliza com considerações.

No Capítulo 5 o método descrito é aplicado a organização, trazendo os resultados do diagnóstico organizacional; do primeiro estágio do método com a definição dos objetivos do modelo, do escopo, objetos de custeio, identificação das atividades e dos itens de custo, seguindo para a apuração do custo nas unidades e das atividades; do segundo estágio com a apuração do custo dos produtos e do terceiro, quando os produtos são alocados as unidades acadêmicas e aos cursos da IES. Os resultados alcançados com a construção e aplicação do método são apresentados, discorrendo sobre o desenvolvimento do método, as análises da estruturação de um modelo multissistêmico e do fluxo das informações obtidas. A seguir, a partir da análise dos resultados alcançados e das variáveis observadas na apuração do custo dos produtos da IES, considerando ainda a perspectiva estratégica e o cumprimento da missão organizacional, são propostos nove indicadores estratégicos de gestão e otimização de custos na UNEMAT.

No Capítulo 6, a conclusão da pesquisa aborda os resultados alcançados no capítulo anterior em referência aos objetivos específicos e gerais da pesquisa, tece considerações acerca do método e das limitações do estudo e finaliza com os encaminhamentos possíveis a partir dos resultados obtidos.

2 GESTÃO DE INDICADORES ESTRATÉGICOS

A estratégia é uma perspectiva compartilhada pelos membros da organização, um conceito, uma concepção, é para uma organização o que a personalidade é para um indivíduo, e nisso, um caminho ou um curso de ação para o alcance de seus objetivos. Essa perspectiva compartilhada, princípios, valores ou crenças são guias para o processo decisório, para o comportamento da organização no cumprimento de sua missão (MULLER, 2003). A estratégia diz respeito a uma organização que faz escolhas sobre o que fará e, igualmente importante, sobre o que não fará (ATKINSON *et al.*, 2015).

Se o planejamento traça uma visão para o futuro, construindo cenários a serem buscados pela organização, a estratégia, concretizada na forma de objetivos estratégicos é o direcionador que, através do cumprimento da missão desta, possibilita que a visão de futuro seja atingida, adquirindo então a perspectiva de estratégia organizacional (MULLER, 2003).

As estratégias são as formas através das quais se alcançarão os objetivos da empresa, seja no cumprimento de sua missão – que é sua razão de existir – seja no alcance da sua visão de futuro. A missão, significa finalidade, propósito básico da existência de uma empresa, estando ligada diretamente ao oferecimento de produtos ou serviços, de acordo com a necessidade do consumidor (FIGUEIREDO; GAGGIANO, 2017).

Muller (2003, p. 68) propõe uma tentativa de resumir os vários elementos e definir estratégia:

Estratégia é o que a empresa fará para alcançar vantagem competitiva sobre seus concorrentes, considerando os ambientes externo e interno, observando os princípios e valores e buscando cumprir a Missão proposta em seu negócio para atingir sua visão de futuro.

A estratégia decorre dos objetivos corporativos, que por sua vez, decorrem de suas metas, as quais estão em linha com a missão da corporação, um processo integrado e interativo. Então a estratégia deve ser adotada em consonância com a missão, metas e objetivos, uma visão de longo prazo. Além disso, o processo da estratégia deve ser um ato contínuo e compartilhado, não um evento anual de cima para baixo (PADOVEZE, 2015).

Muller (2003) reafirma ao citar Porter (1990) que, ter estratégia é, por fim, fazer escolhas, é definir o que se pretende, são afinal grandes caminhos eleitos pela organização para alcançar vantagem competitiva, sendo questão fundamental do planejamento estratégico.

O Planejamento é a mais básica de todas as funções gerenciais, no entanto, o desempenho dessa função determina o sucesso de todas as outras operações. Enquanto

planejamento estratégico, é um processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisão, com vistas para o futuro. É, então, um aperfeiçoamento na qualidade do processo decisório, com uma cuidadosa consideração de diversos fatores relevantes, estabelecendo os objetivos da organização, avaliando cenários – fatores externos e internos, avaliando os recursos existentes, determinando a estratégia para alcançar esses objetivos e, por fim, delinear um programa de ações para alcançar as metas estratégicas (FIGUEIREDO; GAGGIANO, 2017).

O planejamento estratégico define a natureza futura da organização, mas seu único produto é um conjunto de planos. É preciso tomar medidas concretas que os ponham em execução e, dada a resistência organizacional causada pela exigência de mudanças, a implementação desses planos e seu desdobramento é que se tornam fatores determinantes do sucesso da estratégia na organização (MULLER, 2003).

Se o planejamento define a estratégia e como alcançá-la através de um plano de ações, a função do controle é o que assegura que essas ações realizadas estejam de acordo com o plano. Controle e planejamento estão intimamente ligados, ao passo que ao primeiro cabe avaliar continuamente o desempenho real com o estipulado e, a luz dessa comparação, determinar se o planejamento deve ser alterado. O ciclo entre controle e planejamento é contínuo (FIGUEIREDO; GAGGIANO, 2017).

O sucesso do planejamento estratégico dependerá da qualidade da administração estratégica, sendo esta fundamentada nas atividades de controle através de sistemas de indicadores de performance, que fornecem informações de suporte à gestão e à tomada de decisões estratégicas. Assim, é fundamental que os indicadores sejam formulados em consonância com os objetivos e metas estratégicas e associados às áreas-chave do negócio (PIRES, 2018, p. 20).

Muller (2003) corrobora ao afirmar que na fase das ações, realizadas em nível de processo da organização, deve ser verificada a coordenação entre os planos, as ações e os controles, sendo que para cada objetivo ou estratégia, seja em nível corporativo, de processos ou de negócios, esteja presente um indicador de desempenho que faça o relacionamento estratégico-operacional.

Se o objetivo é acompanhar a execução da estratégia, os indicadores devem estar em consonância com os objetivos e metas estratégicas, verificando os que melhor comunicam o significado da estratégia adotada, nos seguintes critérios: ligação à estratégia, acessibilidade, relevância, dentre outros (LIMA, 2003).

Os indicadores são dados ou informações numéricas acerca do desempenho de processos, entradas (recursos e insumos) e saídas (produtos), utilizados para acompanhar os

resultados da organização como um todo em relação a estratégia. Eles referenciam três níveis organizacionais de desempenho, sendo: indicadores de desempenho global, relacionados ao nível estratégico; indicadores de desempenho gerencial de negócios, relacionados ao nível gerencial; indicadores da qualidade e do desempenho, relacionados ao nível funcional ou operacional (PIRES, 2018).

Dentre as diversas dimensões de um indicador estratégico, Atkinson *et al.* (2015) asseveram sobre a importância das informações contábeis gerenciais. Para os autores, se a estratégia no mais alto nível envolve escolher o melhor ajustamento entre o ambiente de uma organização e seus recursos internos para atingir seus objetivos, uma vez selecionada, necessita de recursos para sua implementação. A organização necessita de informação contábil-gerencial para ajudar a implementar a estratégia, alocar recursos, vincular funcionários e processos operacionais para atingir a estratégia (ATKINSON *et al.*, 2015).

Nesse sentido, os indicadores tratados nessa pesquisa são os que propiciam informação contábil-gerencial. São eles que durante a execução da estratégia fornecem *feedback* sobre onde está trabalhando e onde não está, orientando ações para melhorar o desempenho da estratégia. São estratégicos todos os indicadores financeiros e não financeiros que emanam da visão e da estratégia da organização (KAPLAN; COOPER, 2010).

A organização deste referencial teórico aborda a relação entre medição e indicadores e sua classificação, focando os indicadores estratégicos de desempenho de aspecto contábil-gerencial e a Gestão de Indicadores Estratégicos.

2.1 Medição e Indicadores

A medição é a base do progresso da ciência e cada teoria de medição visa conectar a realidade com os dados obtidos. A medição é a atribuição de números a objetos ou eventos, projetando que um conjunto de dados numéricos representem as estruturas de um conjunto empírico (PFEIFFER, 2017).

O processo de medição visa então quantificar uma realidade e é cercado de controvérsias, principalmente pelo caráter político da escolha do que medir e como medir. Citando Cicourel (2011) em suas críticas quanto a arbitrariedade das medições realizadas nas ciências sociais, o problema não é medir, mas medir sem a devida preocupação e fundamentação que proporcione a vinculação entre a realidade social e os resultados obtidos. Para o autor é necessário converter os enunciados teóricos abstratos em conceitos com

dimensões determinadas, sendo necessário demonstrar correspondência precisa e justificada entre as medidas existentes e esses conceitos (CICOUREL, 2011).

Determinar dimensões e critérios para medição de qualquer realidade é a tarefa mais difícil para pesquisadores, pois não encontrar uma correspondência entre as medidas existentes e os conceitos teóricos, estabelecendo arbitrariamente essa relação, significa não poder tomar como garantidos nem os procedimentos nem os resultados dessa investigação (PFEIFFER, 2017).

Trata-se não somente de um problema técnico, mas de um problema metodológico, mais ainda epistemológico em quanto se refere à relação entre sujeito e objeto. Sem uma reflexão da base de medição, a análise, a interpretação, e a relevância dos dados sempre estão incertos (PFEIFFER, 2017, p. 146).

A importância do conhecimento teórico acerca da realidade estudada na definição da base de medição, ou do que se propõe medir, é ressaltada por Cicourel (2011), afirmando que ao supor que os conhecimentos teóricos do que queremos medir são precisos o suficiente para nos permitir falar fundamentalmente sobre a relação de probabilidade de cada indicador com o que realmente queremos saber, pressupõe ter evidências suficientes para saber o que realmente pode acontecer, a representação da realidade.

Diversas são as definições de indicador e Abadd *et al.* (2012) resumem as mais pontuais de alguns autores, conforme apresentado no Quadro 1.

Quadro 1 - Definição de Indicadores

Autor	Definição
Fundação para o Prêmio Nacional da Qualidade – FPNQ (1995)	É uma relação matemática que mede, numericamente, atributos de um processo ou de seus resultados, com o objetivo de comparar essa medida com metas numéricas, preestabelecidas.
De Rolt (1998)	Deve ser uma forma objetiva de medir a situação real contra um padrão previamente estabelecido e consensado. São elementos que medem níveis de eficiência e eficácia de uma organização.
Oliveira, Formoso e Lantelme (1995)	É tudo aquilo que se quer medir, ou seja, é a representação quantificada de uma informação.
Gil (1992)	É o termômetro que permite à alta administração e aos acionistas auscultar o diálogo entre o ambiente externo e as empresas, particularmente aquele exercido entre as linhas de negócios e seus clientes e consumidores.
Hronec (1994)	São sinais vitais da organização, a quantificação de quão bem as atividades dentro de um processo ou de seu output atingem a meta específica.

Fonte: Abbad *et al.* (2012, p. 180).

Resumindo, um indicador é o que indica, o que dá a conhecer, se refere aos elementos que têm como objetivo apontar ou mostrar algo. Um indicador de medição ou a medição de uma situação real, para compreender e avaliar o ambiente externo e interno, a

representação quantificada de uma informação que demonstra quão bem está a organização em relação as suas metas.

Borges (2017) traz as características que um indicador deve possuir: Abordagem experimental; Acessibilidade; Baixo custo; Estabilidade; Rastreabilidade; Representatividade; Seletividade; Simplicidade. Cita ainda que um indicador deve ser bem definido, simples, claro, compreensível, sem interpretação dúbia. Quanto a pertinência com a realidade deve ser significativa, sensível as variações, presente e real, fiel ao objetivo pelo qual foi definido, confiável. Deve ainda ser homogêneo as variações do tempo e espaço, passível de ser agregado e comparado.

Um conjunto de medidas ou indicadores pode ser utilizado para quantificar diversos aspectos de um processo, de uma atividade ou de uma organização. Conforme os aspectos e as características a serem medidas, tem-se a classificação dos indicadores.

2.2 Classificação de Indicadores

Takashima e Flores (1996) definem os indicadores por suas características, associando o conceito de indicador a um modelo e uma variável aleatória em função do tempo. A representação de um indicador é um modelo, quantificável, em que é possível medir as características, da qualidade ou do desempenho. As características são requisitos, atributos, especificações ou contornos, algo que distingue ou diferencia.

Se essas características se referem aos bens ou serviços, focam nos produtos. Se focam nos sistemas, funções, no conjunto de causas e condições que transformam os recursos em produtos, referem-se aos processos. Os resultados dos indicadores são os valores obtidos nos parâmetros estabelecidos e na variação temporal que determina a frequência das medições. Podem relacionar-se a qualidade ou ao desempenho (MULLER, 2003).

A qualidade é a totalidade de características de um produto, processo ou organização que confere a capacidade de satisfazer as necessidades dos clientes. Se a qualidade se refere ao atendimento das necessidades dos clientes, os indicadores desse aspecto deverão conter a percepção dos mesmos, sendo algo que distingue o produto ou a organização no seu ponto de vista (TAKASHIMA; FLORES, 1996).

Já o desempenho pode estar relacionado ao produto ou ao processo da organização. As características de desempenho do produto são algo que distingue o produto para atender as expectativas dos clientes. Podem ser estabelecidos para avaliar o alcance dos resultados dos produtos ou o desempenho do produto. São esses indicadores que avaliam

ainda o atendimento aos objetivos e metas estabelecidos pela organização (AMBROZEWICZ, 2015).

Os indicadores de desempenho são índices desenvolvidos para se medir e avaliar, na prática, a performance de um sistema (AMBROZEWICZ, 2015). Os indicadores podem ser financeiros ou não financeiros, por exemplo lucro por ação, satisfação do cliente (MULLER, 2003; PADOVEZE, 2016).

Podemos definir então indicadores de desempenho como um conjunto de medidas financeiras e não financeiras, preestabelecidas pela administração, que indicará, apontará e até dirá como está o andamento patrimonial e econômico da empresa e dos gestores divisionais, servindo como metas a serem alcançadas ou superadas (PADOVEZE, 2016, p. 183).

As características do processo distinguem o processo para atender as características de desempenho do produto. Os indicadores de Processos avaliam as características do processo, são aquelas responsáveis pelo controle do processo, como por exemplo: tempo de ciclo, tempo de resposta do cliente (TAKASHIMA; FLORES, 1996).

Takashima e Flores (1996) sintetizam no Quadro 2 os diferenciais entre os indicadores de qualidade e de desempenho.

Quadro 2 - Aspectos dos Indicadores de Qualidade e Desempenho

Aspectos de comparação	Indicador da qualidade	Indicador do desempenho
Relação entre processos	Aquele que recebe o produto	Aquele que entrega o produto
Visão e julgamento	Cliente	Processador ou produtor
Tipo de característica	Característica da qualidade ou requisito do cliente	Característica do desempenho ou requisito de desempenho
Tipo de medição	Subjetiva	Objetiva
Quem faz a medição	Processador ou produtor	Processador ou produtor

Fonte: Takashima e Flores (1996).

As medidas de desempenho de processos podem estar relacionadas ao desempenho global da organização, ao desempenho dos recursos humanos, dos apoios, fornecedores, parceiros, de todos os subprodutos e sub-processos (BORGES, 2017).

Os indicadores de desempenho podem, então, ser classificados de diferentes maneiras, conforme a necessidade de informação da organização. Nesse sentido, o presente trabalho buscará aprofundar os conhecimentos sobre os indicadores de desempenho, considerando-o como um aspecto relevante de um processo, atividade ou organização e que muito tem a contribuir para os processos de gestão das organizações (TAKASHIMA; FLORES, 1996; MULLER, 2003).

2.3 Indicadores Estratégicos de Desempenho

Um sistema de medição de desempenho é constituído por um conjunto de medidas (ou indicadores) utilizadas para quantificar a eficiência ou a eficácia de um processo.

Takashina e Flores (1996) afirmam que indicadores são fundamentais para a análise de desempenho de uma organização, visto que possibilitam o planejamento, controle dos processos e metas estabelecidas, retornando resultados que subsidiam a tomada de decisão e um novo planejamento.

A medição de desempenho não tem seu fim justificado na captação de dados e análise dos objetivos predefinidos, mas em um sistema de alerta direcionado para a obtenção da melhor adequação dos processos, para assegurar a continuidade dos resultados desejados. A medição do desempenho é necessária então para monitorar, controlar e aperfeiçoar a organização, em todos os níveis: gerencial, de processos e de trabalho (MULLER, 2003).

Assim, a medição de desempenho surge na tentativa de medir, conferir e analisar, através de um determinado ponto de vista, a eficácia do gerenciamento em uma empresa. Essa medição fornece informações (indicadores) e pode ser feita em diversos setores separadamente e, por fim, pode-se fazer uma análise global dos resultados obtidos, apontando falhas e diretrizes a serem tomadas em prol de melhorias no processo gerencial e de controle (BORGES, 2017, p. 40).

Em amplo sentido, as medidas de desempenho visam melhorar os processos existentes, através de custos mais baixos, melhor qualidade e tempos menores de resposta. Contudo, além da melhoria dos processos, aliado as estratégias da organização, as medidas de desempenho devem identificar os processos que devem apresentar realmente um desempenho superior, aqueles que contribuem para a realização da missão da organização.

Os objetivos da avaliação de desempenho podem ser estabelecidos como sendo os seguintes: 1. Calcular a eficiência com que as responsabilidades assumidas pelos gestores têm sido desempenhadas. 2. Identificar as áreas onde ações corretivas devem ser implementadas. 3. Assegurar que os gestores estão motivados ao cumprimento dos objetivos da organização. 4. Possibilitar uma comparação entre o desempenho dos diferentes setores da organização e descobrir as áreas onde melhorias devem ser objetivadas (FIGUEIREDO; GAGGIANO, 2017. p. 306).

As medidas de desempenho são, nesse sentido, parte integrante da implementação da estratégia e da avaliação de desempenho, compondo vetores impulsionadores de melhoria contínua dos processos dentro de um enfoque estratégico da organização (BORGES, 2017). São, nesse sentido, Indicadores Estratégicos de Desempenho.

O uso de indicadores de desempenho corrobora com as práticas da gestão estratégica de uma organização, pois aponta níveis, tendências e possibilita comparações.

Através dos níveis, apresenta o patamar em que os resultados se situam no período, enquanto que na tendência apresenta a variação do nível dos resultados em períodos consecutivos e, na comparação, visa parâmetros de referência para resultados obtidos. A comparação pode ser feita com indicadores compatíveis de outros produtos, outras unidades de negócio ou outras organizações (FIGUEIREDO; GAGGIANO, 2017; BORGES, 2017).

Assim um indicador deve ser criado visando um valor melhorado, considerando o desempenho atual do processo, a lacuna entre o desempenho atual e o necessário, as raízes da lacuna, e o que precisa ser feito para preencher essa lacuna no futuro (BORGES, 2017).

Corroborando com os autores, Figueiredo e Gaggiano (2017) afirmam que a mais importante razão para medir o desempenho de um sistema é subsidiar sua melhoria, fazendo-o melhorar continuamente. Através dos processos de medição pode-se saber as capacidades dos sistemas, resultando em informações gerenciais de onde concentrar ações ou recursos para alcançar as melhorias desejadas.

Os indicadores de desempenho facilitam o processo de tomada de decisão e formulação de estratégias, já que mostram informações que não são simples, mas que organizadas e sistematizadas possibilitam a análise. Nesse sentido, os indicadores de desempenho são medidas integradas em vários níveis (organização, processos e pessoas) que tem o objetivo de fornecer informações relevantes às pessoas responsáveis pela tomada de decisão sobre o desempenho de processos e produtos (MULLER, 2003; LIMA, 2005).

Dada a ampla variedade de aspectos, atributos e características que um processo, produto ou organização podem ter, Pfeiffer (2017) afirma que em princípio o número de indicadores é infinito e, a decisão por um indicador ou outro é inevitavelmente um processo seletivo do pesquisador, demonstrando um universo através de sua perspectiva e opção, sendo, portanto, uma amostra daquela realidade.

O universo dos indicadores que refletem um construto sempre representa somente uma amostra deste universo. Indicadores são um tipo de filtro, eles selecionam certos aspectos da realidade e eliminam outros. Em consequência, indicadores sempre podem ser objetos de críticas e assim incentivar a busca de indicadores alternativos (PFEIFFER, 2017, p. 147).

Essa explicação é relevante para justificar a escolha de um aspecto ou atributo a ser pesquisado, percebendo que os dados obtidos são referentes ao um contexto temporal estudado e representam apenas uma amostra da realidade, selecionado por um critério específico. Dada a infinidade de possibilidades, os indicadores abordados por essa pesquisa são os de informações contábil gerencial, conforme justificado no próximo tópico.

2.4 Indicadores de Aspecto Contábil-Gerencial

A principal preocupação com o uso de indicadores para medições nas organizações é a questão do que medir, como medir e para que e quem medir.

Diante da pluralidade, quem define e implementa os indicadores e quais são os objetivos a serem alcançados através dos conhecimentos que os indicadores proporcionam é, de certo modo, uma questão de poder (PFEIFFER, 2007). O autor argumenta que, diferentemente de outras estruturas, onde o estabelecimento do poder é claro, nas estruturas do sistema educacional ele é resultado de negociações complexas entre setores administrativos, atores políticos e econômicos, acadêmicos e, como resultado da globalização, das organizações internacionais tais como o Banco Mundial.

Assim a definição de indicadores para avaliar organizações educacionais, principalmente as públicas, devem considerar o contexto da organização, a limitação da aplicação dos dados e a função social da instituição (MEYER; LOPES, 2015). Quanto a função social, sempre que existe o financiamento público, a consideração de critérios econômicos, entre outros, é indispensável.

A sociedade civil tem o direito de saber quais são os destinos e os efeitos dos recursos que o contribuinte destinou ao Estado. Indicadores quantitativos podem contribuir para aumentar a transparência referente ao uso dos recursos, para detectar distorções e inequidades, para subsidiar melhoramentos nas práticas pedagógicas e também para sensibilizar as escolas referentes às suas responsabilidades (PFEIFFER, 2007, p. 151).

Para os gestores e atores políticos do sistema educacional, os indicadores constituem um tipo de informação condensada, uma ferramenta eficiente para redução da complexidade, para facilitar a tomada de decisão e a comunicação. Para tanto, o aspecto contábil-gerencial de uma organização pode satisfazer essas necessidades e, sob a forma da contabilidade gerencial, fornecer informações relevantes, financeiras e não financeiras, para tomada de decisões, alocação de recursos, monitoramento, prestação de contas, avaliação e recompensa por desempenho (PADOVEZE, 2016; ATKINSON *et al.*, 2015).

Segundo Atkinson *et al.* (2015), a informação contábil-gerencial tem os seguintes atributos:

- É retrospectiva ao fornecer feedback sobre operações anteriores e também prospectiva, ao incorporar previsões e estimativas sobre eventos futuros. Para o relatório retrospectivo e planejamento prospectivo, a contabilidade gerencial utiliza medidas financeiras e não financeiras;

- Está orientada para atender às necessidades de tomada de decisão de funcionários e gerentes das organizações. Idealmente, um bom sistema de contabilidade gerencial pode tornar-se uma fonte de vantagem competitiva para uma empresa;

- Não tem formas ou normas prescritivas sobre seu conteúdo, como o conteúdo deve ser desenvolvido e como o conteúdo deve ser apresentado. Todos esses obtêm julgamentos e decisões dos gerentes sobre o que melhor atende a suas necessidades por informação acionável e é definido totalmente pelas necessidades de os gerentes usarem a informação. Nenhum órgão de padronização ou regulador influencia especificamente o projeto da informação contábil gerencial e dos sistemas. A informação contábil-gerencial deve ser relevante e útil para os gerentes e customizada para servir a propósitos múltiplos.

Atkinson *et al.* (2015) utilizam a definição emitida pelo *Institute of Management Accountants*, na qual afirmam que as informações contábil-gerenciais envolvem a tomada de decisão gerencial, o planejamento e sistemas de administração de desempenho, fornecendo expertise na preparação de relatórios financeiros e controle para orientar a administração na formulação e implementação de uma estratégia da organização.

O uso da informação contábil-gerencial deve ser orientado pelas escolhas estratégicas da organização, podendo monitorar e avaliar os resultados das decisões implementadas, impulsionando novas ações para melhorar a implementação da estratégia pretendida, mediante melhoras operacionais, decisões sobre produtos, processos e clientes, introdução de novos produtos e, talvez, mais importante, gestores com poder de decisão (ATKINSON *et al.*, 2015; PADOVEZE, 2016).

Dentre as diversas informações contábil-gerenciais e seus vários papéis em apoiar o desenvolvimento, a implementação, o monitoramento e a revisão da estratégia, essa pesquisa tem como foco informações sobre custo dos processos, atividades e produtos.

As informações sobre custos exercem papel importante no desenvolvimento da estratégia e no monitoramento dos resultados de sua implementação. O uso das informações de custos é amplo no decorrer das situações de tomada de decisão (ATKINSON *et al.*, 2015).

Para Atkinson *et al.* (2015), as informações sobre custos podem ser utilizadas para:

- Planejamento do produto - as organizações usam uma ferramenta denominada custeio-alvo para focar esforços no produto e no desenho do processo para desenvolver um produto que tenha um bom potencial de lucro em vista das exigências do mercado;

- Orçamento - talvez o uso mais amplo das informações de custos é na preparação do orçamento, uma ferramenta da contabilidade gerencial que projeta ou prevê os custos em vários níveis de produção e atividade de vendas;
- Avaliação de desempenho – na avaliação de desempenho, os gerentes comparam os resultados reais do período orçamentário com as expectativas que foram refletidas no orçamento para avaliar quão bem a organização desempenhou à luz de suas expectativas.

Para Figueiredo e Gaggiano (2017) a importância conferida às informações de custos e seu uso para a avaliação de desempenho devem ser considerados com ênfase à importância do *feedback* de informações no intuito de avaliar se o desempenho real está conforme o planejado.

Os indicadores desenvolvidos nessa pesquisa serão: Indicadores Estratégicos de Desempenho de Processo de caráter contábil-gerencial. De desempenho de processo, pois o objetivo do estudo é o processo e as atividades de produção dos produtos da organização; estratégicos, pois serão analisados a partir da estratégia e objetivos definidos pela organização; de caráter contábil-gerencial, pois o estudo focará nos custos das atividades e processos dessa organização.

2.5 Gestão de Indicadores Estratégicos

Dado o conhecimento adquirido, torna-se evidente que a medição de desempenho e os indicadores de desempenho por ela gerados não tem nenhuma importância se não forem usados para orientar o processo de decisão de gestão, o ciclo do feedback, transformando sistemas de medição em sistemas de gestão (BORGES, 2017).

À medida que a estratégia é executada, a informação contábil gerencial fornece um feedback sobre o que está sendo executado, orientando o processo de decisão para melhorar o desempenho da estratégia. Um recurso para visualizar esse processo de execução de maneira interativa é o ciclo planejar-fazer-chechar-agir, o ciclo PDCA (*Plan-Do-Check-Act*) (ATKINSON *et al.*, 2015).

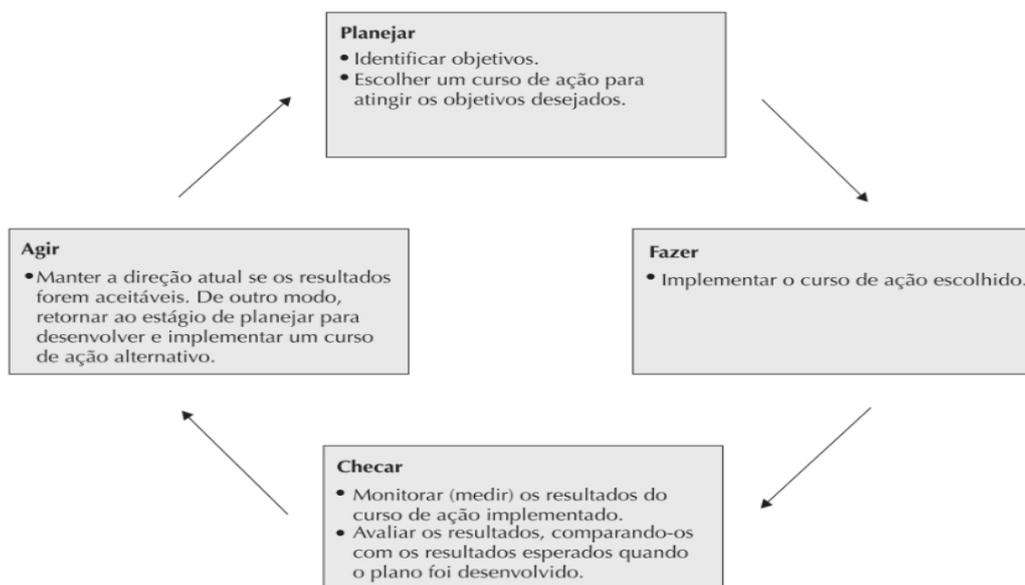
O ciclo PDCA foi proposto originalmente pelo especialista em qualidade W. Edwards Deming, que se caracteriza por ser um modo sistemático e recursivo para desenvolver, implementar, monitorar, avaliar e, quando necessário, mudar um curso de ação. Atkinson *et al.* (2015) argumentam que, embora o foco de Deming estivesse em melhorar a

qualidade de um produto ou processo, sua ideia pode ser aplicada a qualquer atividade de tomada de decisão.

Nesse sentido, o ciclo PDCA pode estruturar os papéis estratégicos e operacionais para a informação contábil-gerencial e é dividido em quatro etapas (ATKINSON *et al.*, 2015).

A primeira etapa é planejar, significa escolher os objetivos estratégicos e escolher um curso de ação para alcançar esses objetivos. Identificados os objetivos e o curso de ação, a segunda etapa é fazer, envolve a implementação de um curso de ação escolhido. Nessa etapa, a informação contábil gerencial tal como custo, lucro e outras não financeiras são utilizadas para operar e melhorar os processos. A terceira etapa inclui dois componentes: mensurar e monitorar o desempenho. A quarta etapa constitui em agir, a partir dos dados analisados e, sua cobertura consiste em analisar e melhorar processos operacionais. As etapas são organizadas conforme Figura 1.

Figura 1 – Ciclo PDCA



Fonte: Atkinson *et al.* (2015).

O foco da contabilidade gerencial tem sido mensurar, avaliar e relatar os custos das operações, contudo nas novas configurações, expande seu papel, entendendo a medição do custo conforme finalidades da estratégia, buscando entender o lucro ou o prejuízo, retornando um feedback essencial sobre como os produtos e o mercado estão funcionando para a empresa (ATKINSON *et al.*, 2015).

Takashima e Flores (1996) corroboram ao indicar que os dados produzidos pelos indicadores servem para transmitir as necessidades dos clientes e da organização, através de

metas e objetivos, viabilizar o desdobramento das metas em ações, produzir resultados e dar suporte à análise dos resultados, e por fim, contribuir para a melhora dos processos e produtos de uma organização através das tomadas de decisão.

Ao decompor melhor as fases de um processo de gestão de indicadores proposta por Takashima e Flores (1996) torna-se mais claro como elas se alinham a metodologia PDCA.

- Planejar/Preparação – Fase 1 – Criar cultura e clima adequados; formar equipe; estabelecer os propósitos; planejar contatos com os clientes;
- Fazer/Identificação das características, indicadores e metas/Sistemas de Informação – Fase 2 – Realizar pesquisa; traduzir necessidades e expectativas; desenvolver e desdobrar os indicadores; selecionar os mais importantes; identificar fontes de dados; eliminar indicadores inviáveis; desenvolver metodologias; verificar consistência do sistema;
- Checar/Medição e análise de dados e resultados – Fase 3 – Coletar e processar os dados e resultados; analisar os dados e resultados; procurar reduzir o ciclo;
- Agir/Usos dos dados e resultados/Avaliação e Melhoria – Fase 4 – Analisar criticamente; Tomar decisões com base nas análises; utilizar no planejamento; medir o uso dos dados e resultados; avaliar o uso dos indicadores; aprimorar o sistema de indicadores.

O valor desejado de um indicador pode ser obtido por meio de várias metodologias, tais como *benchmarking*, projeção ou previsão. Os processos de comparação tais como o *benchmarking*, utilizam referências de excelência, ou outras comparações tais como médias do mercado e dos concorrentes. Já os processos de projeção são baseados em médias, diferencial e fator, entre outros. E ainda os processos de previsão, que agregam a projeção com a predição (KANAANE; FIEL FILHO; FERREIRA, 2012).

Embora o objetivo desse trabalho não seja implementar um modelo de gestão de indicadores, sua explanação é necessária, pois identifica as ações desenvolvidas dentro da gestão macro da organização.

2.6 Considerações

A otimização de resultados deve ser a busca de qualquer gestor. O gestor precisa ter controles detalhados de todos os processos envolvidos no seu negócio para que consiga os resultados esperados, sendo os processos adequados a cada tipo de atividade.

Delineadas as perspectivas da importância do planejamento institucional para o sucesso da organização, da elaboração de estratégias para o alcance dos objetivos definidos e, considerando a busca por otimização de resultados pelos gestores, os indicadores abordados na pesquisa são essenciais para o processo de tomada de decisão.

Nesse sentido, os indicadores de caráter contábil-gerencial sobre custos são relevantes em qualquer organização, contudo no âmbito das organizações educacionais públicas como as universidades públicas, as informações fornecidas têm, além da relevância estratégica, a importante função de prestar contas do recurso público investido.

Se por um lado os indicadores de Desempenho de Processo de caráter contábil-gerencial podem subsidiar o processo de tomada de decisão quanto ao direcionamento dos recursos humanos e materiais disponíveis para o alcance dos objetivos delineados no processo de planejamento institucional, por outro lado, o caráter público da organização estudada, ressalta a obrigação da prestação de contas do destino dos recursos públicos direcionados.

Além disso, os indicadores de desempenho podem auxiliar na determinação de produtos, interferência e reconfiguração dos processos produtivos, alocação de recursos, monitoramento de processos, prestação de contas, bem como a avaliação de desempenho da estrutura organizacional envolvida na produção dos produtos (ATKINSON *et al.* 2015).

Ainda que a utilização dos indicadores de desempenho pareça uma realidade distante para as organizações universitárias públicas, fato é que as decisões são tomadas pelos gestores a todo tempo, direcionando e determinando as prioridades para a aplicação dos recursos. Na verdade, em anos recentes, estudiosos afirmam que a tomada de decisão e a administração ou gestão são sinônimos e, com efeito, existem poucas atividades gerenciais que não envolvem de certa forma a tomada de decisão (FIGUEIREDO; GAGGIANO, 2017).

Atkinson *et al.* (2015) afirmam que se bem formuladas e utilizadas, as informações sobre custos permitem que o gestor possa subsidiar uma série de decisões acerca dos processos produtivos, do orçamento, níveis de produção e atividades e o desempenho frente as expectativas e planejamento elaborados.

O sistema tradicional gerencial não é mais suficiente para traduzir a velocidade e complexidade das organizações e, principalmente para as organizações públicas, onde o recurso público é investido, a prestação de contas e resultados deve ser clara para justificar e reafirmar a importância desse investimento. Para Figueiredo (2002) as principais limitações do tradicional sistema gerencial são:

- o tradicional sistema gerencial não é flexível, tendo em vista que não acompanha as mudanças ocorridas nos últimos anos nos sistemas de manufatura, na estrutura dos mercados e na economia;
- o tradicional sistema de contabilidade não apresenta detalhes dos gastos das atividades, dificultando o corte das atividades desnecessárias;
- o tradicional sistema financeiro não apresenta as informações necessárias sobre as situações não financeiras e, induz o administrador a tomar decisões erradas tais como: escolher o mercado incorreto ou vender produto não adequado ao cliente;
- o tradicional sistema financeiro, que é representado pela diferenciação entre *output* e *input* impede o investimento estratégico para sobrevivência a longo prazo;
- os antigos modelos de medidas de desempenho apresentam resultados distintos da realidade, devido às mudanças nos sistemas de manufatura. (FIGUEIREDO, 2002, p. 12).

Para uma gestão eficiente, o sistema gerencial deve ser dinâmico e informativo, principalmente quanto aos processos e atividades, sendo que conhecer seus custos é imperativo para o direcionamento da organização, corte das atividades desnecessárias, alocação de recursos em atividades que contribuem para o cumprimento da estratégia e dos objetivos organizacionais (PETER, 2007).

Nesse quesito, as informações de medidas de desempenho têm muito a contribuir para a gestão das organizações. Principalmente por que as medidas, organizadas e sistematizadas dentro de um objeto de estudo, produzem indicadores, que sintetizam em dados numéricos atributos de um processo ou de seus resultados. Nesse contexto, um conjunto significativo de indicadores pode representar um esboço do funcionamento de uma dada realidade, de um processo e suas atividades e, ainda que seja limitado quanto a capacidade explicativa, tem relevância e acentuada difusão no campo educacional (ANDRIOLA; ARAÚJO, 2018). É preciso conhecer os processos da realidade organizacional e suas atividades para que seja possível o planejamento, a avaliação e o controle.

Para uma universidade pública, frente as adversidades dos tempos atuais, direcionar e controlar seus já escassos recursos para obter a otimização de processos, atividades e resultados é essencial, bem como prestar contas à comunidade sobre os recursos para ela direcionados.

No entanto, é preciso analisar o aspecto político de indicadores numéricos, principalmente quanto aos custos, conforme adverte Pfeiffer (2012). Para o autor, é preciso considerar o caráter ambivalente do uso de indicadores nos processos de gestão, principalmente de organizações voltadas para o campo educacional, pois por um lado os indicadores podem proporcionar informações relevantes ao nível descritivo e subsidiar

decisões políticas, mas por outro, a cultura de indicadores assume de forma crescente vertentes de um sistema normativo de controle.

Nas ciências sociais há uma diferença fundamental entre conceito medido (p.ex. satisfação com a vida) e indicadores observáveis (p.ex. respostas a uma ou mais perguntas) e, a maneira como chegar dos indicadores ao conceito é justamente o objeto dos modelos de medição. Esse distanciamento entre mensuração e realidade tem sua origem metodológica, entre outros motivos, nas severas dificuldades que as ciências sociais encontram na hora de medir, citando ainda: a falta de um sistema de unidades internacionalmente reconhecido como existem nas ciências exatas; a imprecisão dos conceitos usados e a falta de unanimidade na aceitação das suas definições; os construtos são complexos e multidimensionais e muitas vezes não diretamente observáveis; as medições são vulneráveis a erros sistemáticos e, portanto não alcançam a precisão necessária e desejável (PFEIFFER, 2017).

Assim, decidir o que medir e como medir é, primeiramente, um ato político, necessitando de um método que abranja proporcionalmente a complexidade da realidade medida. Portanto, a medição de fenômenos sociais é possível desde que os métodos quantitativos sejam proporcionais aos fenômenos abordados, e não basta usar instrumentos reconhecidos e validados, mas os dados obtidos por meio deles devem ser estudados levando em consideração o contexto em que foram obtidos (CICOUREL, 2011).

Nesse sentido, o próximo capítulo do referencial teórico desse estudo se desdobrará no método para produção de indicadores de desempenho quantitativos referentes a Gestão de Custos, buscando elaborar um construto teórico claro sobre a relação entre o conceito medido e os indicadores observáveis e, além de explicitar o instrumento validado por outros estudos e pesquisas, insistir no aspecto gerencial e estratégico necessário para a organização alcançar sua missão e para a sobrevivência de organizações públicas de extrema importância social, tal qual as universidades públicas.

3 GESTÃO DE CUSTOS EM ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS

Em todas as áreas do conhecimento humano, principalmente nas pesquisas científicas no campo das ciências sociais aplicadas de aplicação prática nas organizações, a taxonomia é fundamental, pois ajuda a delimitar, diagnosticar, entender e explicar os eventos, as variáveis e os atributos sob investigação (MARTINS; ROCHA, 2015).

Bases conceituais sólidas tornam possível a construção de uma estrutura conceitual forte, minimizando a probabilidade de ocorrência de ruídos no processo de comunicação. No campo específico dos Custos, os termos e as variáveis, os fenômenos e atributos precisam ser muito bem definidos, permitindo compreender a natureza de seu comportamento, para que se possa agir sobre ele (MARTINS; ROCHA, 2015).

Dessa forma, esse capítulo se iniciará com a definição de temas pertinentes a pesquisa, tal como Gasto, Custo e Despesa; seguindo com a definição dos tipos de custos e sistemas de custos. Prossegue abordando o tema do capítulo, a Gestão de Custo em Organizações Públicas, afunilando propriamente para as Instituições de Ensino Superior e estudos anteriores. Posteriormente se dedica a descrever o método de Custeio Baseado em Atividades e a Gestão Estratégica de Custos e seus Indicadores Estratégicos de Otimização de Custos, finalizando com as considerações acerca dos temas abordados no capítulo.

3.1 Gasto, Custo e Despesa

Ao propor uma pesquisa sobre custos, é importante ressaltar o que é considerado para fins de apuração, diferindo gasto, custos e despesas. Martins e Rocha (2015) afirmam que há certo consenso no sentido de que gasto, custo e despesa são eventos distintos, embora as terminologias não tenham unanimidade quanto aos significados. O autor afirma que gasto é a compra de bens ou serviços, uma aquisição onerosa de recursos econômicos e, sempre provoca a obrigação de pagar, mesmo que em momento diferente.

Despesa é o esforço de se obter receita ou o consumo de recursos que levariam a geração de receita. Em outras palavras, despesa é a expressão monetária do consumo ou da utilização de bens ou serviços no processo de administração geral da organização e da transferência de produtos, mercadorias e serviços aos clientes, no processo de geração de receita, como o objetivo de manter em atividade a empresa como um todo e gerar receita (MARTINS; ROCHA, 2015; PETER, 2007).

Para Peter (2007), custo é conceituado como efetivo consumo ou a aplicação dos bens ou serviços na produção de novos bens ou serviços, estando sempre relacionado ao esforço de produção, sendo que nas instituições de ensino superior os produtos ou serviços são considerados o ensino, a pesquisa e a extensão e, portanto, podem ser considerados os custos como o consumo de recursos aplicados para essa produção, como dinheiro, pessoal, materiais.

Já custo, no conceito contábil do termo, é expressão monetária do consumo, da utilização ou da transformação de bens ou serviços no processo de produção de outros bens ou serviços. No sentido amplo, refere-se ao consumo ou utilização de recursos para atingir determinado objetivo, não necessariamente monetário (MARTINS; ROCHA, 2015). Para Veiga e Santos (2016) consiste no recurso consumido para a obtenção de bens e serviços.

3.2 Tipos de Custos

Definido que custos se referem ao consumo de recursos que visa a produção, eles ainda podem ser classificados quanto a sua incidência ou quanto diretos ou indiretos, fixos ou variáveis

A classificação dos custos em fixos ou variáveis tem parâmetro na medida de atividade da organização, geralmente a quantidade de bens ou serviços, que gera receita, relação na qual cada elemento de custo deve ser classificado como fixo ou variável (MARTINS; ROCHA, 2015; MARTINS, 2018).

O custo fixo é aquele gasto que independe da produção, é o custo de estrutura. Esses custos são por exemplo: folha de pagamento de funcionários, aluguel de espaço. O custo variável sofre alterações conforme a produção, são aqueles cujo montante é afetado de maneira direta pelo volume, dentro de determinado intervalo de nível de atividade. Não se pode caracterizar um custo como variável sem a análise da produção de cada organização, dificultando exemplos simples do que seria um custo variável, mas geralmente são variáveis os custos com matéria prima, mão de obra por produção, etc. (MARTINS; ROCHA, 2015).

O custo direto é aquele mensurável sem dificuldades, em que a relação é direta a um produto ou serviço. Como exemplos de custos diretos tem-se a matéria prima e a mão de obra de produção. Os custos indiretos por sua vez são os de difícil atribuição a unidade produzida, geralmente relacionados ao apoio da produção, tais como energia, apoio administrativo (PETER, 2007; MARTINS, 2018).

3.3 Sistemas de Custos

Um sistema de custos pode realizar três funções principais, segundo Kaplan e Cooper (2000, p. 13): “avaliar estoques e medir o custo dos bens vendidos para a geração de relatórios financeiros, estimar as despesas operacionais, produtos, serviços e clientes e oferecer feedback econômico sobre a eficiência do processo a gerentes e operadores”.

Embora o autor se refira ao setor privado, o conceito de medição pode ser aplicado as organizações públicas. Machado e Holanda (2010) e Dantas (2018) convergem ao afirmar que é imprescindível a adoção de um sistema de apuração de custos eficiente para demonstrar o destino dos recursos públicos investidos.

Martins (2018) argumenta que a finalidade de um sistema de custos é o conhecimento do que ocorre na entidade, contudo o sucesso de um sistema de custos, ou de qualquer sistema de informações, depende do pessoal que o alimenta e faz funcionar. Dessa forma, deve-se considerar a qualidade do pessoal envolvido na sua implementação e processamento, a adaptabilidade para as condições específicas da organização e o custo benefício da produção da informação.

Sendo crescentes os gastos envolvidos na captação, no processamento e na transmissão da informação e sendo decrescente a sua utilidade, torna-se imperioso um meticuloso estudo para um adequado julgamento, a fim de se decidir onde parar com o acréscimo de detalhes de um Sistema de Custos (MARTINS, 2018, p. 103).

O custo benefício de um sistema de custo deve ser analisado considerando sua essencialidade para um controle gerencial eficiente, possibilitando tomada de decisões mais precisas e fundamentadas, favorecendo tanto a avaliação do gasto quanto o processo de planejamento institucional (MAUSS; DIEHL, 2015). Sua implementação traz consideráveis vantagens no processo gerencial principalmente por demonstrar o impacto financeiro e organizacional das decisões, como ampliação da capacidade ou alteração no mix de produtos, o controle sobre a organização (MARTINS, 2018).

Controlar significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção. Esse mesmo conceito é o aplicável a qualquer setor ou atividade de uma empresa. Pode-se dizer que a empresa tem Controle dos seus Custos e Despesas quando conhece os que estão sendo incorridos, verifica se estão dentro do que era esperado, analisa as divergências e toma medidas para correção de tais desvios (MARTINS, 2018, p. 287).

Um sistema de informação de custos, para Magalhães *et al.* (2007), pode ser base para o estabelecimento de previsões e acompanhamento de gastos, permitir comparações entre os custos de atividades ou serviços iguais produzidos por unidades organizacionais diferentes, contribuindo para a gestão dos recursos e para o autoconhecimento da instituição.

Um sistema de custo tem em sua estrutura básica os seguintes elementos: sistema de acumulação de custos, sistema de custeio e modalidade ou método ou modalidade de custeio (PETER, 2007).

3.3.1 Sistema de acumulação de custos

Um sistema de acumulação de custos diz respeito a definição do objeto de custeio que a organização considera mais relevante custear antes de chegar ao custo dos produtos, observando seu sistema de produção e modelo de gestão, podendo ser por ordem ou contínuo (MARTINS; ROCHA, 2015). O sistema de acumulação de custos corresponde ao ambiente básico no qual operam o sistema e o método de custeio (PETER, 2007).

No sistema de acumulação por ordem a principal entidade objeto de custeio são as ordens de produção, não as fases dos processos produtivos. No sistema de acumulação contínuo a principal entidade de custeio são os centros de custo, sendo o objeto de custeio as etapas do processo produtivo (MARTINS; ROCHA, 2015).

3.3.2 Sistema de Custeio

O sistema de custeio deve atender o tipo de informação e controle que se pretende atingir, se em dados reais (históricos), estimados ou predeterminados. O sistema de custeio trata da escolha do tipo de dado de custo que se pretende trabalhar, se reais ou estimados (PETER, 2007).

No sistema de custeio baseado em dados reais (custo histórico), os custos são registrados tais como ocorrem, podendo ser apurados após o término do processo de produção ou período (PETER, 2007). O custo histórico é o efetivamente incorrido para se produzir um bem ou serviço, e só é de fato conhecido após a ocorrência dos eventos, sendo sua mensuração relacionada ao passado (MARTINS; ROCHA, 2005).

No custeio baseado em custos pré-determinados, os custos são estabelecidos com antecedência sobre as operações e produção, os insumos são contabilizados com base nos volumes e custos previstos (PETER, 2007)

3.3.3 *Método de Custeio*

O terceiro elemento de um sistema de custos refere-se à modalidade de custeio, ou método de custeio. O método de custeio trata da forma que se atribui os custos aos objetos de custo, que podem ser produtos, centros ou atividades (PETER, 2007). Kraemer (2004) afirma que os métodos de custeio são processos para identificar o custo unitário de um produto.

Para Martins e Rocha (2015) o método de custeio diz respeito a composição de custo de um evento, atividade, produto ou atributo, do objeto de custeio de interesse do gestor e referem-se as várias alternativas possíveis de decisão sobre quais elementos de custos devem ou não ser computados na mensuração desse custo.

Apesar de não haver uniformidade na classificação dos métodos de custeio, tem-se como tradicionais na Teoria da Contabilidade, basicamente, duas modalidades de custeio: o custeio por absorção e o custeio variável, dos quais se originam os demais métodos (PETER, 2007). A diferença entre os métodos se refere ao que é considerado custo do produto em contraposição ao que é tratado como encargo do período.

Em última análise, os métodos de custeio diferem entre si em função do comportamento dos elementos que consideram no custo dos produtos e, por outro lado, daqueles outros que, não sendo atribuídos aos produtos, são considerados como despesas do período. Em outras palavras, um método de custeio é diferente de outro no que se refere ao que é considerado custo de produto em contraposição ao que é tratado como encargo de período (MARTINS; ROCHA, 2015, p. 21).

Na prática, a distinção entre os métodos de custeio é o tratamento dos custos indiretos, dos custos fixos e das despesas (PETER, 2007; VEIGA; SANTOS, 2016).

O custeio variável consiste em apropriar aos produtos apenas os custos variáveis. Martins e Rocha (2015) esclarecem que o princípio fundamental desse método não está no fato de se evitar o rateio de custos indiretos aos produtos, mas na convicção de que nenhum custo fixo – direto ou indireto – é custo do produto e sim despesa de período.

Para tanto, inicialmente classificam-se os custos em fixos e variáveis (geralmente custos diretos). Somente os custos variáveis são apropriados aos produtos que, debitados da receita líquida do produto resultarão na Margem de Contribuição para a cobertura dos custos fixos. Os custos fixos por sua vez são considerados despesa do período, inclusive os identificáveis com os produtos, sendo debitados ao resultado do período em que são incorridos (PETER, 2007; ATAIDE, 2018; HEUSI, 2014).

O custeio por absorção deriva dos princípios da contabilidade geralmente aceitos e consiste na apropriação de todos os custos de produção de bens e serviços. Fundamenta-se

na mensuração dos custos diretos e indiretos, fixos e variáveis de produção do período e sua inclusão nos custos dos produtos. São considerados custos somente os relacionados a produção, sendo as despesas de administração central e de vendas e suporte consideradas, geralmente, despesas do período (PETER, 2007; MARTINS; ROCHA, 2015).

Em uma variação do método de custeio por absorção, o Custeio por absorção Integral ou Custeio Pleno, as despesas administrativas e com vendas de produtos são incorporadas no custo dos produtos.

O Custeio Pleno considera como sendo dos produtos todos os custos de produção e também os gastos fixos de administração e de vendas; é denominado Custeio por Absorção Integral exatamente porque, por incorporar os gastos de administração geral e os fixos de vendas aos produtos, distingue-se do Custeio por Absorção, que os trata diretamente como despesas de período (MARTINS; ROCHA, 2015, p. 127).

Nas duas formas de Custeio por Absorção, os custos diretos – fixos ou variáveis – são atribuídos aos produtos diretamente, sendo que os custos indiretos são alocados ao objeto de custo mediante critérios de rateio (PETER, 2007).

Peter (2007) adverte que qualquer critério de rateio de custos indiretos apresenta um grau de subjetividade, podendo distorcer os custos apurados por produto, ao evidenciar um método, entendido pela autora como derivado, contudo mais acurado que seu precursor, o Custeio Baseado em Atividades (ABC).

O ABC é o resultado da evolução dos sistemas de custeio, metodologia reconhecidamente mais eficaz que suas antecessoras, pois superou parte substancial das limitações das metodologias tradicionais, ainda que a implementação seja mais elaborada e onerosa (ALONSO, 1999).

Embora Martins e Rocha (2015) não corrobore que o ABC derive do Custeio por Absorção, já que ele não considera, nos produtos, todos os custos de produção ou todas as despesas, ressalta as características inovadoras do método, afirmando ser capaz de reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos e, ao fazê-lo, também se torna um instrumento de gestão de custo.

A metodologia ABC e suas vantagens em referência aos demais métodos, principalmente para organizações públicas, é abordada no tópico 3.7 dessa pesquisa. Antes um breve contexto de Gestão de Custos em Organizações Públicas é necessário.

3.4 Gestão de Custos em Organizações Públicas

O custo nas organizações públicas pode ser definido como diretamente relacionado ao esforço ou um sacrifício que a sociedade teve que assumir para conquistar o objeto, despendendo um recurso para essa finalidade (MORGAN, 2004; REINERT, 2005).

Figueiredo e Gaggiano (2017) corroboram ao afirmar que custos são medidas monetárias de sacrifícios com que a organização tem que arcar para alcançar seus objetivos; por isso, desempenham importante papel nas decisões gerenciais, auxiliando na avaliação das alternativas de curso de ação.

Considerando o dispêndio, a sociedade cobra mais serviços públicos de qualidade, bem como a transparência e a eficiência quanto ao uso dos recursos públicos. O conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para se atingir a alocação eficiente de recursos, ao passo que o desconhecimento de custos é o maior indicador de ineficiência no provimento dos serviços públicos (ALONSO, 1999; DANTAS, 2018).

Para avaliar adequadamente o desempenho do serviço público, é crucial que os sistemas de informação do governo disponham de uma informação gerencial mais refinada que a despesa: os custos. [...] A correta apuração dos custos dos serviços públicos e sua publicidade são poderosos instrumentos de controle social, permitindo aos usuários, aos auditores (internos e externos) a avaliação de eficiência dos serviços prestados (ALONSO, 1999, p. 40-45).

Ser eficiente enquanto organização pública é obter o “melhor resultado socioeconômico possível da alocação do conjunto escasso de recursos transferidos da sociedade para os entes estatais responsáveis pelo atendimento das múltiplas e urgentes necessidades de ordem pública ou geral” (BUGARIN, 2001, p. 48).

Sendo assim, identificar os custos e utilizar as informações dos mesmos para a tomada de decisões parece ser plausível, ressaltando-se ainda que, ao final, a principal contribuição do sistema de custos é viabilizar a busca pela economicidade, eficiência, eficácia e efetividade. Tratando-se, portanto, de um instrumento de controle gerencial (DANTAS, 2018, p. 28).

Para Alonso (1999), não há de se medir a eficiência sem haver as medidas de custos já que são interligadas, sendo a primeira resultante da relação entre resultados e o custo para obtê-los sendo que, a ausência de um sistema de custos abre margem para encobrir a ineficiência, aumentando a conta para a sociedade, reduzindo os benefícios dos serviços prestados.

No serviço público, apurar e controlar custos não visa sua redução, já que atender as demandas sociais é sua razão de existir, mesmo que o serviço oferecido tenha alto custo.

Entretanto essa premissa não compreende ou subsidia a aplicação ineficiente dos recursos (SOARES; SCHMIDT, 2017).

Nesse sentido, surge a necessidade do desbravamento de paradigmas e a busca por uma melhor qualidade na transparência dos custos e uso dos recursos públicos, principalmente para capacitar o gestor na verificação do custo-benefício dos projetos, envolvendo a análise dos custos, identificando e evitando déficits em decorrência da má aplicação do recurso público (DANTAS, 2018).

A Gestão de Custos, em teoria, rompe os paradigmas das práticas de custeio tradicionais, sendo seus principais diferenciais apresentados no Quadro 3.

Quadro 3 - Gestão de Custos e Custeio Tradicional

Gestão de Custos	Custeio tradicional
Os custos são determinados pelas atividades e pelos <i>cost drivers</i> .	Os custos são determinados pelos centros de custos e pelos critérios de rateio
Poderá ser uma inovação introduzida pela reforma administrativa	Típico do modelo tradicional de administração pública
Finalidade principal: Melhorar o desempenho das organizações governamentais	Finalidade principal: Controle da despesa, assegurando a legalidade dos atos de gestão
Mostra as causas do mau desempenho e como melhorá-lo	Mostra que há mau desempenho, mas não identifica as causas
Parametriza a função alocativa do governo, gerando indicadores de eficiência e eficácia. Ênfase nos resultados e nos custos unitários	Parabeniza a política fiscal. Ênfase nos insumos (pessoal, compras, contratos etc) e nos agregados fiscais.
Influencia o comportamento dos gestores das organizações governamentais.	Influencia basicamente os sistemas administrativos (financeiro, orçamentário e de controle interno)
Accountability	Impessoalidade
Responsabiliza pessoalmente os gestores/Dirigentes	Responsabiliza os sistemas (financeiro, orçamentário e de controle interno)
Não-obrigatoriedade legal: Não tem obrigatoriedade legal, mas é de alto interesse para a administração	Obrigatoriedade legal: É de uso obrigatório, conforme o disposto na Constituição Federal, na lei federal no 4.320/64 e demais disposições legais

Fonte: Alonso (1999).

De acordo com as informações do quadro acima, a característica gerencial da Gestão de Custos contribui para a eficiência na alocação de recursos, parametrizando a função alocativa do governo, ao passo que melhora o desempenho operacional, ao demonstrar as causas do mau desempenho e como melhorá-lo (ALONSO, 1999).

A gestão de custos consiste em selecionar as melhores opções de ação e estratégia diante dos recursos disponíveis, objetivando a maximização dos resultados (VEIGA; SANTOS, 2016). O aspecto gerencial da Gestão de Custos também é ressaltado por Kraemer (2004), acrescentando que ela fornece informações dos custos atribuídos a determinadas atividades e a identificação de todos os itens que o compõe, instrumentando a administração no controle e planejamento.

Nesse sentido, Kaplan e Cooper (2000) afirmam que a gestão de custos não objetiva apenas conhecer os custos dos produtos, mas sim as causas desses custos, um conhecimento do processo, na perspectiva de avaliar a eficiência do processo, estimar despesas e oferecer um feedback aos gestores.

Diferentemente do setor privado, no setor público as preocupações com a gestão de custos não estão relacionadas com a avaliação de estoques ou com a apuração de lucros, mas sim com o desempenho dos serviços públicos. A melhoria substancial no desempenho de uma organização governamental, por sua vez, requer sistemas de informações gerenciais que deem sustentação aos seus processos decisórios. Em particular, tais sistemas devem contemplar medidas de resultados e o custo para obtê-los (ALONSO, 1999, p. 43).

Na diferenciação dos objetivos da gestão de custos nos setores públicos e privados, Machado e Holanda (2010) ainda acrescentam que, para o setor público, não há necessidade de se distinguir entre o custo dos produtos e as despesas de período, pois essa distinção é essencial para a avaliação de custos de estoques, não cabendo a grande maioria das organizações públicas que, são prestadores de serviço, não possuindo estoque.

Em contrapartida, nas organizações públicas a Gestão de Custos visa outros objetivos, como apontando por Alonso (1999) e Magalhães *et al.* (2007):

- Eficiência na alocação de recursos – permite avaliar se determinados bens ou serviços produzidos pela organização pública justificam os custos correspondentes, ou se há alternativas com custos menores;
- Eficiência operacional – permite identificar as atividades e processos ineficientes e oportunidades para redução de gastos, realocação de recursos, avaliação de resultado e desempenho, bem como benchmarking e identificação de atividades de baixo valor agregado;

A Gestão de Custos é uma excelente ferramenta de gestão estratégica, na medida em que contribui “positivamente para o cumprimento da missão e objetivos institucionais”, orientando o gestor para “uma racionalidade não somente gerencial, mas pelo compromisso social, pela transparência e responsabilidade de fazer mais e melhor a partir da sua restrição orçamentária” (MEDEIROS; DUARTE, 2018, p. 816).

3.4.1 Aspecto Legal

No âmbito legal diversos dispositivos atentam para a obrigação da implementação da apuração de custos nas organizações públicas. Dantas (2018), argumenta que está

evidenciado a obrigatoriedade da implantação de um sistema de custos no setor público desde a criação da Lei 4.320/64, no entanto, sem a devida aplicabilidade. Ainda cita o disposto na Constituição Federal de 1988, Artigo 74, tratando da obrigatoriedade da manutenção de um sistema de controle interno por todos os poderes públicos, inclusive com a finalidade de comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto a eficiência e eficácia, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades públicos.

Contudo, apenas nos últimos anos com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que versa especificamente sobre o controle de custos e avaliação de resultados. Nesse sentido, o artigo 4º da LRF estabelece que a administração pública deverá dispor sobre normas relativas ao controle de custos e a avaliação dos resultados dos programas financiados com os recursos dos orçamentos, complementado pelo Artigo 50, determinando que a administração pública mantenha um sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (HEUSI, 2014, p. 39).

Nos últimos anos, com a LRF, tem-se verificado que as informações referentes aos custos podem servir como base para o estabelecimento de padrões, orçamentos e formas de previsão para os gastos das instituições, e também para acompanhar se o realizado está de acordo com valores preestabelecidos (MAGALHÃES *et al.*, 2007).

Além disso, diversas Normas Técnicas proferidas pelo Conselho Nacional de Contabilidade que incentivam a efetividade das informações contábeis das instituições de ensino superior públicas autárquicas, ampliando o campo dos custos para além da execução orçamentária, suportado pelo controle interno, melhorando o gerenciamento da gestão pública, dos resultados e da tomada de decisão e conhecer o modelo e estrutura de custos dessa instituição (DANTAS, 2018).

Apesar da determinação a lei não normatizou as diretrizes do desenvolvimento de um modelo para gestão de custos no setor público, gerando diversas dificuldades e obstáculos para a implantação de um sistema de custos, tais como a falta de normatização, ausência de cultura organizacional e conhecimento das normas e complexidade na implantação de um novo ambiente organizacional (MAUSS; DIEHL, 2015).

Essa realidade torna-se ainda mais complexa nas IES públicas, dada as particularidades dessas organizações, conforme tratamos a seguir.

3.4.2 Custos em IES Públicas

A universidade pública brasileira pode ser considerada uma das instituições mais complexas da sociedade, em razão da sua peculiaridade, pois ao tempo que tem autonomia constitucional, estão submetidas às normas burocráticas que regem a administração pública em geral (MAGALHÃES *et al.*, 2007).

Como órgãos da administração pública indireta, as Instituições de Ensino Superior públicas estão sujeitas aos mesmos mecanismos de controle burocrático que qualquer outra entidade pública (PETER, 2007). No entanto, no âmbito da gestão das organizações, possuem peculiaridades próprias, históricas e complexas, autônomas por força da Constituição Federal, diversa nos produtos e serviços ofertados e nas estruturas de gestão.

Contudo, ainda que autônomas por força de legislação, para Magalhães *et al.* (2007), a autonomia administrativa de seus gestores é comprometida, já que por utilizar recursos públicos as universidades ficam subordinadas às leis dos órgãos públicos e normas dos tribunais de contas, resultando numa rigidez da estrutura administrativa e organizacional.

Peter (2007) corrobora ao afirmar ainda que a falta de autonomia financeira é, em parte, responsável pela difícil situação em que se encontram essas instituições, pois a rigidez administrativa impossibilita a priorização de gastos, tornando-as onerosas, perdulárias e ineficientes.

Em contrapartida, Magalhães *et al.* (2007) afirma que há uma exigência para as universidades expandir seus serviços, ao tempo que os recursos se tornam mais escassos, principalmente no quesito investimentos. Além disso, Peter (2007) ressalta que essa organização tem sofrido críticas severas da sociedade, que vem associando-as ao desperdício e à incompetência, além de pressão dos governos, por seus altos custos e baixa produtividade, e de seus próprios servidores, que clamam por mais recursos e melhores condições de trabalho.

Em busca de legitimidade social, para Bugarin (2001), as universidades devem demonstrar que o recurso público está sendo aplicado, bem aplicado, para gerar o bem-estar social. A visibilidade e importância social dessas organizações, as informações sobre custos são ainda mais importantes.

As universidades públicas, como órgão da administração pública, distinguem-se das demais instituições de ensino quanto aos registros contábeis por adotarem a contabilidade governamental. Essa possui alguns propósitos inerentes às instituições que devem ter maior preocupação com a *accountability*, de modo a mensurar e demonstrar a eficácia no serviço público (DUARTE, 2015, p. 49).

A mensuração do cumprimento dos propósitos públicos é necessária, já que os recursos públicos são insuficientes para atender a demanda da sociedade e, como qualquer outra organização, a IES deve priorizar seus ganhos para ter a possibilidade de investir, manter e melhorar as condições físicas e a capacitação de seus funcionários, sendo que é essencial a mensuração de custos dessas instituições (KRAEMER, 2004; MAGALHÃES *et al.*, 2007)

Peter (2007) afirma que a importância das informações sobre custos fica evidente quando se constata que a gestão nas universidades brasileiras, que tem sido permeada por dificuldades que, entre outras coisas, dificultam o cumprimento de sua missão da instituição no atendimento das demandas sociais. Essa afirmação é endossada por outros autores.

Nesse sentido, a mensuração do custo do setor público, especificamente da educação pública superior, constitui fator-chave para os gestores das Ifes, para os governantes e políticos e para a sociedade em geral. [...] Conhecer o custo por aluno, nos cursos oferecidos por uma universidade, é de grande importância, pois informa o gasto de cada órgão da instituição em relação ao orçamento, bem como os cursos com possibilidade de expansão, sem acarretar gastos excessivos para a instituição. (MAGALHÃES *et al.*, 2007, p. 5-6).

A correta aplicação de recursos impacta diretamente na oferta de produtos e serviços à comunidade e, inexoravelmente seus custos e processos, devendo a organização analisar o custo-benefício de sua atuação, um sistema de informações de custo permite que se estabeleça a relação custo-benefício, subsidiando a avaliação das opções de aplicação de recursos para se obter esse determinado bem ou serviço, da sua continuidade, reorganização ou mesmo descontinuidade (DUARTE, 2015).

Entendendo que as atividades das Instituições de Ensino Superior (IFES) são mantidas com recursos financeiros provenientes da arrecadação de tributos pagos pela população, visualiza-se que a distribuição desses recursos provoca tensão em virtude do caráter finito dos recursos públicos. Isso abre debate sobre a eficiência na aplicação dos recursos e a necessidade de indicadores mais apurados para medir a relação custo-benefício dos recursos aplicados nas IFES (DUARTE, 2015, p. 49).

Ainda nesse contexto, para Morgan (2004) a apuração de custos pode fornecer informações sobre os recursos empregados em determinada unidade acadêmica da universidade, o que auxilia nas decisões sobre a utilização da capacidade disponível e na aplicação de ações racionais para propiciar maior eficiência na alocação de recursos, podendo ainda ser uma variável do retorno auferido pelos investimentos públicos nessa instituição.

Dada a importância de informações sobre custos nas universidades públicas, fato é que o uso de um sistema de apuração de custos é tímido nessas instituições. Santos, Costa e

Voese (2016) apuraram que cerca de 90% das instituições não utilizam nenhum tipo de sistema. Heusi (2014) chega a listar 100% das universidades que retornaram sua pesquisa.

Alguns pontos, além dos problemas gerenciais e de autonomia já abordados, podem justificar a complexidade de se apurar custos em universidades, como conclui Morgan (2004, p. 118):

Pelo estudo, foi possível constatar e confirmar alguns pontos que justificam a complexidade em se apurar custos em universidades, tais como: determinados laboratórios e insumos são utilizados concomitantemente para atividades de ensino e pesquisa; existência de custos em que os recursos financeiros são controlados por outros órgãos; inexistência de controle de tempo na execução das atividades para cada um dos produtos.

A autora ainda cita que as unidades acadêmicas ofertam diversos cursos, dificultando o rastreamento e o cálculo por aluno. Nem todos os custos são de fácil rastreamento dentro de uma instituição que engloba tantos processos e serviços.

Quanto a complexidade de apurar custos, Cordeiro e Alves (2016) afirma que, considerando a heterogeneidade entre as organizações, não seria possível padronizar um método, pois esse cálculo varia dependendo do que representam as atividades de pesquisa e de extensão no contexto das atividades institucionais, tornando inviável a utilização de métodos muito simplificados que simplesmente dividem o orçamento da instituição pelo número de alunos. Para justificar tal afirmativa, os autores exemplificam os indicadores de aplicação do orçamento por atividades, como a qualificação docente e o número de alunos em programas de pós-graduação. Outras particularidades realçam a desigualdade de comparação e influenciam a apuração de custos: laboratórios de pesquisa, hospitais universitários, zoológico, museus, centro de promoções de concursos, entre outras instalações geradoras de despesas. Os itens de custos considerados para o cálculo do custo variam entre as IES, pois sua principal garantia constitucional de autonomia pedagógica lhes garante flexibilidade, diferindo na formação e nas atividades de formação ofertadas.

Assim é necessário que os conceitos dos indicadores de cálculo do custo por aluno sejam acurados, principalmente quando intencionam determinar a produtividade da instituição, pois se mensurado com metodologia inapropriada poderá induzir decisões equivocadas (CORDEIRO; ALVES, 2016).

Para uma melhor compreensão acerca das pesquisas já realizadas em IES públicas, seus objetivos e métodos, a seguir são abordados alguns estudos realizados.

3.4.3 Estudos Anteriores

A proposta deste tópico da pesquisa é explicar os métodos e resultados de pesquisas relacionadas a apuração de custos em IES públicas. Cada trabalho desenvolveu suas pesquisas de forma diferente, mesmo os de metodologia similar, já que a definição do “objeto de custo” varia conforme o objetivo da pesquisa. Ao condensar a experiência das pesquisas sobre Gestão e indicadores de Custos em IES públicas, conforme Quadro 4, similares a pesquisa proposta, pode-se notar que a escolha do Método de Custeamento varia conforme o objetivo da pesquisa, sendo predominante o uso do método ABC.

Quadro 4 - Pesquisas sobre Custos em Universidades

Autor	Objetivo	Justificativa	Metodologia	Conclusões
Batista (2017)	Verificar o custo dos cursos de Graduação e o de Pós-Graduação Stricto Sensu da UFRJ e identificar, relacionar e contabilizar os custos mais impactantes da oferta desse serviço.	Justifica a pesquisa a partir da impossibilidade em identificar os custos decorrentes das atividades do atual método adotado pelo Ministério da Educação (MEC), o Sistema de Custos (SIC). Dessa forma, a universidade pretende desenvolver um aplicativo próprio de integração entre os sistemas já existentes de gestão.	Pesquisa documental e entrevista; Método Custeio: ABC. Produtos da IES: Cursos Atividades da IES: Ensino, Pesquisa, Administrativa e Outras; Itens de custo: Docentes, Técnicos-administrativos, Materiais, Limpeza, Vigilância, Energia Elétrica, etc..	Demonstraram a imprecisão de se calcular o custo por rateio ou média. Demonstram ainda que o custo por aluno está abaixo do praticado como mensalidade por IES privadas, em cursos com condições similares aos estudados, sugerindo que destinar recursos às universidades públicas é economicamente mais eficiente que financiar a graduação em instituições privadas não gratuitas.
Duarte (2015)	Apresentar um modelo de apuração de custos para a Universidade Federal do Tocantins (UFT).	Justificam que monitorar os custos é aprimorar o processo de gestão, contribuindo para que a universidade cumpra com o seu papel institucional: a formação de cidadãos e profissionais qualificados, pela oferta do ensino, desenvolvendo pesquisas e ações extensionistas socialmente referenciadas.	Pesquisa documental e questionário; Método Custeio: ABC. Produtos da IES: Ensino, Pesquisa e Extensão. Atividades da IES: atividades de apoio institucional, de apoio dos Campi, de suporte acadêmico, de suporte acadêmico do campus e atividades acadêmicas; Itens de custo: Pessoal, Materiais, Limpeza, Vigilância, Outros.	Os resultados obtidos por meio da aplicação do método ABC permitem que se estabeleçam comparações entre os custos das diversas atividades da Universidade, sejam elas primárias (acadêmicas) ou secundárias (apoio e suporte), abrangendo toda a estrutura de custo da UFT. Sugerem que o modelo formulado pode ser aperfeiçoado, ampliando as atividades e incluindo setores não elencados.

Continua

Quadro 4 - Pesquisas sobre Custos em Universidades

Continuação

Autor	Objetivo	Justificativa	Metodologia	Conclusões
Peter (2007)	Desenvolver um modelo de gestão e apuração de custo fundamentado no <i>Activity-based Costing</i> (ABC), como passo a ser dado na futura construção do Gerenciament o Baseado em Atividades na Universidade Federal do Ceará.	Propõe contribuir para melhorar a eficiência e eficácia da gestão das Universidades Federais brasileiras, sugerindo um novo modelo de apuração e gestão de custos, fundamentado no Activity Based Costing (ABC), que propicie aos seus gestores condições de tomarem decisões que possam efetivamente conduzir a instituição à obtenção de resultados favoráveis.	Método Custeio: ABC. Produtos da IES: Ensino, Pesquisa e Extensão. Atividades da IES: Atividades por setor. Ítems de custo: Pessoal docente e administrativos, energia, limpeza, etc..	Na apuração do custo das atividades foram encontradas restrições pela dispersão das fontes de dados. Através da pesquisa foram obtidas informações importantes para o gerenciamento da instituição, sendo os custos com pessoal e encargos sociais representaram cerca de 93% do custo total da instituição, e são considerados custos fixos, pode-se afirmar que uma metodologia fundamentada no ABC, cuja preocupação é melhorar a compreensão desses custos, pode ser utilizada para explicar, de forma satisfatória, 93% do consumo de recursos na UFC. Os resultados obtidos ofereceram condições para comparações entre o custo das diversas atividades secundárias e entre estas e as atividades primárias, proporcionando uma visão de toda a estrutura de custos da UFC.
Cordeiro; Alves (2016)	Elaborar um modelo de mensuração dos custos para os cursos de graduação, utilizado como parâmetro os dados e a estrutura de custo do curso da Universidade Federal de Goiás (UFG).	Justifica a pesquisa na necessidade da elaboração de um sistema de custos adequado às particularidades das IFES, que seja capaz de prover relatórios com custos e indicadores que norteiem o processo de tomada de decisão na gestão universitária e, consequentemente na eficiência da aplicação dos recursos públicos.	Pesquisa documental; Método Custeio: ABC. Produtos da IES: Curso. Atividades da IES: Ensino, Pesquisa e Extensão; Ítems de custo: Pessoal docente e administrativos, energia, manutenção, etc..	Não obteve sucesso ao aplicar o modelo no curso intencionado, por falta de dados ou grande dificuldade em obtê-los. Esse resultado da pesquisa demonstrou o quão necessárias são as pesquisas sobre custos nas IES, bem como o empenho dessas organizações em adotar uma política organizacional que contemple estratégias de gestão financeira.

Fonte: Elaborado pela autora.

Os estudos apresentados no Quadro 4 foram realizados principalmente em Instituições Federais de Ensino Superior – IFES, que possuem um sistema primário de análise de custos, o Sistema de Custos (SIC). Contudo esse sistema pouco contribui para a gestão de

custos, sendo ressaltada sua rudimentariedade, desprezo de importantes variáveis, ineficiência e imprecisão ao obter os custos por média, onde os pesquisadores defendem a necessidade de um sistema adequado as IES que possa prover relatórios com custos e indicadores que norteiem o processo de tomada de decisão na gestão universitária e, conseqüentemente, na eficiência da aplicação dos recursos públicos. Defendem ainda a produção de informações gerenciais orçamentárias que podem embasar futuras discussões acerca do orçamento e planejamento institucional.

As conclusões das pesquisas convergem ao demonstrar com seus resultados a importância da mensuração dos serviços públicos, principalmente como ferramenta de gestão eficiente, auxiliando e subsidiando o processo de decisão, também como forma de prestação de contas à sociedade, contribuindo para que a universidade cumpra com o seu papel institucional: a formação de cidadãos e profissionais qualificados, pela oferta do ensino, desenvolvendo pesquisas e ações extensionistas socialmente referenciadas.

Todas as pesquisas apontam, no entanto, o caráter embrionário da prática de apuração de custos nas universidades brasileiras, a ausência de um sistema de custos, de parâmetros para medição e geração de dados, de sistemas interligados de gestão, bem como sistemas que compreendam as particularidades dessas IES, dificultam a aplicação dos modelos desenvolvidos, sendo que Cordeiro (2016) sequer obteve sucesso ao aplicar o modelo no curso intencionado, por falta de dados ou grande dificuldade em obtê-los.

Na síntese dos trabalhos verifica-se que a apuração de custos possibilita visualizar o montante e o destino dos recursos disponíveis nas organizações. Importantes resultados e conclusões derivaram dessa alocação assertiva de custos, sendo possível por exemplo, observar que o custo por aluno na IES pública está bem abaixo do praticado como mensalidade por universidades privadas em cursos com condições similares aos estudados, sugerindo que a aplicação de recursos em universidades públicas de qualidade é economicamente mais eficiente que financiar a graduação em instituições privadas não gratuitas (BATISTA, 2017). Outro achado das pesquisas verifica que algumas IES possuem instalações que prestam serviço à sociedade (museu, hospital universitário) que muito encarecem o custo dessas instituições, mas se justificam na importância social do serviço ofertado. Constatou-se ainda a diferença dos custos entre os cursos com grande quantidade de atividades diferentes da do ensino (pesquisa e extensão) e que atividades de ensino com disciplinas práticas e de campo custam mais que as em sala de aula.

Quanto aos recursos passíveis de quantificação, Peter (2007) e Cordeiro e Alves (2016) ratificam que devem ser considerados apenas os provenientes do orçamento da

instituição, já que recursos provenientes de outras fontes dificilmente possuem registro de consumo, além de serem irrelevantes se comparados ao orçamento da instituição. Também é necessária a exclusão de alguns itens na consideração dos custos. É convergência nos trabalhos estudados que não devem ser contabilizados os gastos com aposentadorias, pensões do pessoal inativo e precatórios, já que não se relacionam com serviços prestados no presente.

Observando os acertos e erros apontados pelos autores, a adequação do método de custeio aos objetivos desses trabalhos, a metodologia escolhida, as fontes de dados analisadas e as técnicas de coleta e análise de dados, foi possível visualizar com maior clareza o caminho a ser percorrido para o alcance dos objetivos dessa pesquisa. Evidencia-se que as pesquisas foram em algum momento de natureza bibliográfica e documental, sendo necessário primeiramente mapear a estrutura e as atividades das instituições para possibilitar a alocação dos custos.

3.5 O Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Como pode-se observar nos estudos anteriores e na literatura, uma metodologia se destaca no meio acadêmico, o Custeio Baseado em Atividades – ABC. O método ABC ou “Custeio Baseado em Atividades” consiste na ideia de que os custos de uma organização podem ser atribuídos a uma determinada atividade, no sentido de que elas consomem recursos durante a sua realização (SILVA *et al.*, 2016).

O princípio básico do ABC é que os recursos das empresas são consumidos pelas atividades que elas executam para a fabricação de seus produtos. Assim, o controle do consumo dos recursos da empresa implica, necessariamente, controle das atividades por ela executadas. Conhecendo-se as atividades que uma empresa executa, o custo dos produtos por ela fabricados será igual ao custo das atividades necessárias à produção (SOUZA; CLEMENTE, 2011, p. 228).

Corroborando, Martins (2018) entende que, do ponto de vista do ABC, a atividade é uma boa unidade de análise de custos, já que não é tão ampla quanto as funções departamentais e nem tão restrita quanto tarefas, sendo por isso, mais preciso que outras metodologias de custeio.

Quanto ao que seria atividade nesse método, o conceito é que **atividade** é uma ação que utiliza recursos humanos, materiais, tecnológica e financeira para se produzirem bens e serviços e, portanto, a análise de custeio deve focar em identificar suas principais atividades e o custo associado de cada uma delas para, como resultante, obter o custo final do bem ou serviço em questão. Nessa perspectiva a atividade é um processo que combina

pessoas, tecnologias e materiais, métodos e ambiente, objetivando a produção de produtos (KAPLAN; COOPER, 2000; MARTINS; ROCHA, 2015).

Figura 2 - Recursos, Atividades, Produtos



Fonte: Martins e Rocha (2015).

Já o **processo** pode ser descrito como uma sequência lógica de atividades, tanto as atividades de produção quanto as que apoiam esse processo. As atividades são identificadas em suas respectivas unidades organizacionais, agrupando-se em processos relevantes. O ABC privilegia essa visão de processos (MARTINS, 2018; MARTINS; ROCHA, 2015).

Uma das grandes vantagens do ABC frente a outros sistemas de custos mais “tradicionais” é que ele permite uma análise que não se restringe ao custo do produto, sua lucratividade ou não, sua continuidade ou não etc., mas permite que os processos que ocorrem dentro da empresa também sejam custeados. Aliás, talvez aqui estejam seus maiores méritos (MARTINS, 2018, p. 276).

Entretanto a visão de processos requer um mapeamento detalhado das atividades, que é realizado por meio de um dicionário de atividades, e se concentra nos fatores que dão origem aos custos indiretos de fabricação, evidenciando até mesmo os custos invisíveis a outras metodologias de custeio (SOUZA; CLEMENTE, 2011).

Para a construção do dicionário de atividades, primeiramente é necessário entender quais atividades podem ser classificadas como primárias – atividades fim – ou secundárias – de apoio ou meio. As atividades primárias são aquelas diretamente relacionadas ao cumprimento da missão da entidade, cujos produtos serão destinados aos clientes externos. Já as atividades secundárias são as desempenhas para dar suporte as atividades primárias, cujos produtos (saídas) são destinados aos clientes internos (MARTINS; ROCHA, 2015).

Para Martins e Rocha (2015, p. 144), o processo de custeio, para as atividades primárias, em geral, é bastante simples, pois trata-se normalmente de custos diretos. Para as atividades secundárias o custeio representa maior dificuldade, principalmente por essas apresentares em geral, custos indiretos. Nesse sentido vem “a dedução logica de que o efeito do ABC, no que se refere à atribuição de custos, é mais relevante na sua aplicação as atividades de apoio (*overhead*)”.

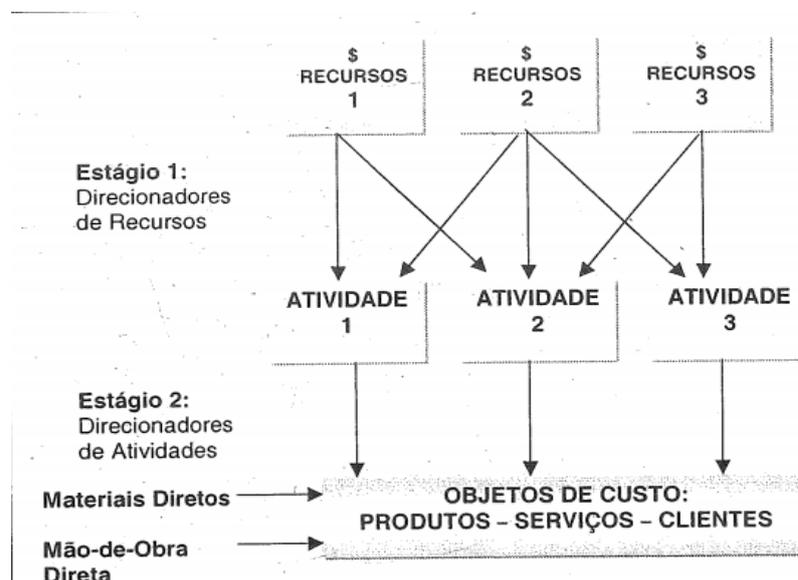
Quanto à lógica de custeio de produtos por meio das atividades necessárias para sua produção, Medeiros e Duarte (2018) esclarecem que no método ABC, os custos são alocados às atividades e as atividades são alocadas aos objetos de custo ou produtos, ou seja, são as atividades desenvolvidas nas instituições que ocasionam os custos, ao consumir os recursos, e são os produtos que ocasionam as atividades, ao necessitar delas para a efetivação de seu processo de produção.

As atividades são o *link* entre os insumos e os produtos. Para quantificar a relação entre uma atividade e um insumo, usa-se um gerador de custos (*cost driver*) de recursos. As taxas de consumo de recursos, associadas a cada *cost driver*, podem ser tecnicamente determinadas (medições) ou estimadas com base em padrões referenciais (de *benchmarking*) ou em hipóteses. Para quantificar a relação entre uma atividade e um produto, ou outro objeto de custeio (cliente, unidade, projeto, canal de distribuição etc.), usa-se um gerador de custos (*cost driver*) de atividade (ALONSO, 1999, p. 18).

Ou seja, é mediante os direcionadores de custo, que são vinculados todos os custos indiretos as atividades. Uma importante diferença do ABC para as demais metodologias de custeio está em buscar a melhor relação entre o consumo do recurso e a atividade, e não os vincular ao proporcional da quantidade de produção, entendendo que o consumo é diferente para produtos diferentes (MARTINS; ROCHA, 2015).

Peter (2007) corrobora e ressalta na questão dos custos indiretos que cada produto deve ser carregado com uma parcela desse componente, com base na proporção de cada atividade que ele cause, baseado no volume de transações e não no volume de produção. A autora demonstra como é feita a apropriação de custos no ABC na Figura 3.

Figura 3 - Apropriação de Custos no ABC



Fonte: Peter (2007).

O foco é o consumo do recurso pela atividade, assim o ABC não mede o custo de aquisição de recursos, mas o custo do consumo dos recursos, conceitos distintos conforme Kaplan e Cooper (2000), pois ao considerar o custo do consumo, despreza o custo da capacidade não usada.

Segundo Martins (2018) a alocação de custos as atividades deverão seguir a seguinte ordem: alocação direta, quanto existe uma identificação clara, direta e objetiva de certos custos com certas atividades; rastreamento, quando se busca identificar a relação de causa e efeito entre a ocorrência da atividade e a geração do custo; rateio, última das formas de distribuição de custos, visto que é arbitraria. O rastreio dos custos às atividades é feito por meio do direcionador de custo.

No método de Custeio por Atividades, os custos são atribuídos as atividades e as atividades são alocadas aos produtos. As atividades são apropriadas dois tipos de custos: custos diretos e custos indiretos. Os custos diretos são apropriados diretamente enquanto os custos indiretos são apropriados por meio de rastreamento, utilizando os direcionadores de custo (*cost drivers*).

Um direcionador de custos e qualquer fator que cause uma alteração no custo de uma atividade. É um fato causal que influencia a quantidade de trabalho e, portanto, no volume de custo numa atividade. O direcionador de custos apropria os recursos as atividades (PETER, 2007, p. 108).

O rastreio consiste em analisar e monitorar as diversas rotas de consumo dos recursos, identificando, classificando e mensurando. Num primeiro momento, como as atividades consomem recursos e, num segundo momento como os produtos consomem as atividades, por meio dos direcionadores de atividades.

Se os direcionadores de custo de primeira geração direcionam os recursos às atividades, os de segunda geração, ou os direcionadores de atividade, direcionam as atividades aos produtos. Os direcionadores de segundo estágio identificam a forma como os produtos ou os objetos de custo consomem as atividades, indicando a relação entre as atividades e esses objetos. Existem três tipos de direcionadores de atividade: transação, duração e intensidade.

Os direcionadores de transação avaliam a frequência com que uma atividade é executada, pressupondo que a mesma quantidade de recursos é necessária todas as vezes da execução desta. Já os direcionadores de duração, representam o tempo necessário para executar a atividade. Os direcionadores de intensidade afetam diretamente os recursos utilizados, devem ser usados quando os recursos variam a cada execução da atividade (PETER, 2007).

De qualquer forma, a escolha dos direcionadores inspira cuidado, já que tal qual o Custeio por Absorção, critérios equivocados de rateio, descolados da realidade dos processos, conduzirão a resultados distorcidos, sendo que a aplicação dessa metodologia demonstra a dificuldade de se mapear corretamente processos e atividades (SOUZA; CLEMENTE, 2011)

Embora mapear as atividades pode apresentar certo grau de dificuldade, Souza e Clemente (2011) ressaltam que o ABC se baseia numa ideia bastante simples, de que todas organizações podem ser decompostas em atividades, por isso essa nova abordagem de custeamento de produtos encontrou guarida tanto na área industrial, como de serviços. Martins (2018, p. 279) corrobora ao afirmar:

Os conceitos e a metodologia do Custeio Baseado em Atividades (ABC) aplicam-se também às empresas não industriais, pois atividades ocorrem tanto em processos de manufatura quanto de prestação de serviços. Logo, é possível utilizar o ABC em instituições financeiras, concessionárias de serviços públicos (telecomunicações, energia e outras), hospitais, escolas etc. Enfim, atividades e objetos de custeio são encontrados em todas as organizações, inclusive naquelas de fins não lucrativos.

Nesse sentido, a utilização do custeio baseado em atividades no contexto das universidades públicas, dada à complexidade de suas ações acadêmicas ou de gestão, parece sensata, pois seria uma forma de apuração de custeio mais aberta, possibilitando a apuração do custo de cada atividade, ainda que elas compartilhem do mesmo recurso em proporções diferentes, procurando reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos (BATISTA *et al.*, 2017).

Enquanto os métodos tradicionais de custeio focam sua metodologia para obter com exatidão e precisão os custos, o ABC se diferencia por buscar, nesses números, as atribuições que lhe assegurem acurácia para a gestão de custos baseadas nos custos das atividades (REINERT, 2005)

Kraemer (2004) resalta que o ABC se destaca nas instituições universitárias pois possibilita a identificação dos custos por atividades, identificando o custo total da instituição, de cada unidade, curso ou aluno. Veiga e Santos (2016, p. 72) listam como vantagens do método ABC:

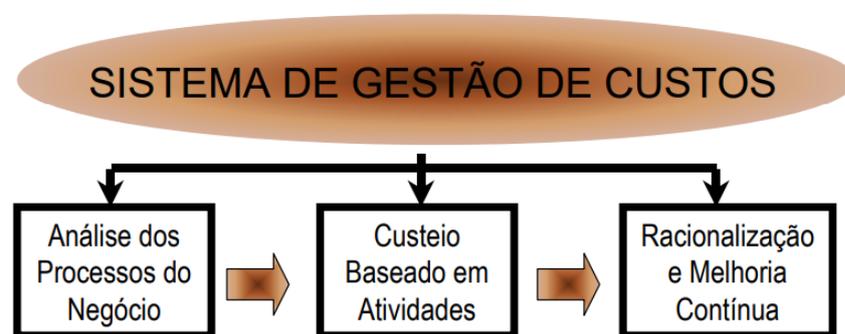
- Proporciona transparência ao processo de contabilização, pois identifica itens em estudo que estarão consumindo mais recursos.
- Fornece subsídios para gestão econômica e financeira.
- No caso de uma atividade não agregar valor ao produto ou agregar valor abaixo do custo, possibilita a sua eliminação ou a revisão do processo.
- Possibilita informações mais fidedignas, auxiliando a tomada de decisões.
- Há maior adequação às empresas de serviços.
- Para as indústrias, permite melhor visualização dos seus serviços alocados aos produtos.

- Auxilia o acompanhamento e o controle interno e proporciona melhor visualização dos fluxos.

Martins e Rocha (2015) afirmam que direcionar o custo das atividades para apurar os custos dos objetos de custo é uma das funcionalidades básicas do ABC, sua visão econômica, no entanto ressalta que sua relevância está no conhecimento das atividades e processos, aí se concretizando seu principal diferencial como ferramenta de Gestão de Custos em organizações.

Muller (2003), citando Berliner e Brimson (1992), refere-se a gestão de custos baseado no método ABC como fruto de pesquisa corporativa para o desenvolvimento de melhorias nos sistemas de gerenciamento de custos, estruturado conforme figura a seguir.

Figura 4 - Sistema de Gestão de Custos



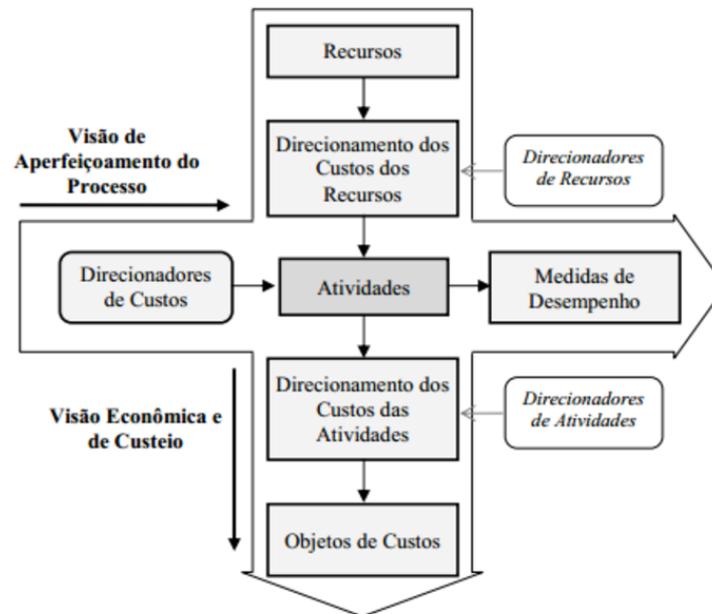
Fonte: Berliner e Brimson (1992 *apud* MULLER, 2003).

Focar nas atividades é um meio natural de descrever processos empresariais, tornando congruente a contabilização de custos, as medições de desempenho e a administração de investimentos, além de dar visibilidade as atividades e processos que não adicionam valor, possibilitando o mapeamento dos gastos (MULLER, 2003).

Na visão econômica de custeio, que é vertical, se apropria os custos aos objetos de custo através das atividades realizadas na organização, enquanto que na visão de aperfeiçoamento de processos, horizontal, o foco é captar, mediante os custos das atividades, os custos dos processos (MARTINS, 2018).

Visões diferentes retornam informações diferentes, ainda que utilizado o mesmo método, conforme demonstrado na figura a seguir, ao passo que o potencial do ABC está no gerenciamento das atividades que compõe os processos nas organizações, beneficiando tanto decisões estratégicas quanto operacionais, focando a melhoria de processos em geral (MULLER, 2003).

Figura 5 - Visão de Aperfeiçoamento de Processo



Fonte: Nakagawa (2001).

Nesse sentido, Martins e Rocha (2015) entendam que a visão de processos se torna uma ferramenta gerencial do ABC, diversa e complementar de seu método original que, ao utilizar as informações para a tomada de decisão, focando na gestão, não no custo, passa então de Custeio para a Gestão Baseada em Atividades (ABM). Contudo, os autores ressaltam que a maioria dos autores da área tratam as duas perspectivas como duas faces da mesma moeda do processo de Gestão de Custos e, portanto, indissociáveis.

Abordando a visão de aperfeiçoamento de processos, ao identificar o custo das atividades da organização e como essas atividades se relacionam com os processos geradores de bens, serviços e produtos. Martins (2018) afirma que o ABC é então um instrumento de Gestão de Custos, principalmente das atividades de apoio, geralmente indiretas, já que permite com o detalhamento dessas atividades, permite a análise minuciosa da forma como é consumido cada unidade monetária de recursos da organização (SOUZA; CLEMENTE, 2011).

A visão de aperfeiçoamento de processos permite que estes sejam analisados, custeados e aperfeiçoados, uma vez que as atividades neles inseridas podem, por sua vez, ser melhoradas, reestruturadas ou até mesmo eliminadas, melhorando o desempenho como um todo (PETER, 2007, p. 113).

Essa análise minuciosa não cabe nas decisões corriqueiras, táticas e operacionais da média gerência, pois se refere a intervenções e decisões menos frequentes e profundas na organização, como a eliminação de atividades e reengenharia de processos, sendo direcionada

a alta administração. Por essa razão o ABC é considerado um custeio estratégico ou Gestão Estratégica de Custos (MARTINS; ROCHA, 2015). A Gestão Estratégica de Custos é abordada no próximo tópico.

3.6 Gestão Estratégica de Custos

A gestão estratégica de custos é a abordagem de gestão que visa a integração entre o processo de gestão de custos e o processo de gestão da organização como um todo. Ela difere fundamentalmente da análise de informações sobre custos. Apesar de basear-se nas informações de custo, a gestão estratégica de custos foca em elementos estratégicos explícitos, utilizando os dados sobre custos para elaborar estratégias para melhorar a gestão, os processos e a competitividade da organização (MARTINS, 2018).

Nessa visão, a gestão de custos perpassa o caráter contábil e infere na gestão estratégica, sendo utilizada como ferramenta gerencial, ao inferir indicadores de gestão, vinculados à execução orçamentária das IES e explicitar o custo de cada serviço ofertado e suas atividades, clientes atendidos e estruturas disponíveis, fornece ao gestor informações valiosas para o processo de tomada de decisão e planejamento, visando a otimização de recursos, melhoria dos serviços e satisfação dos clientes (DANTAS, 2018).

Compreende-se que a gestão estratégica de custos é algo profundo, não o simples custeio de produtos e serviços, pois ao analisar as causas que determinam a existência dos custos, por vezes anteriores ao processo de produção, traz vantagem incontestável, mostrando a participação de agentes produtivos na estrutura de custos dos produtos e serviços ofertados (MARTINS, 2018; PETER, 2007). A medição de desempenho surge na tentativa de medir, conferir e analisar, através de determinado ponto de vista, a eficácia do gerenciamento, geralmente essa medição fornece indicadores (BORGES, 2017). Estudos anteriores apontam algumas alternativas para gerar medidas de desempenho relacionadas aos custos, conforme tratamos a seguir.

3.7 Indicadores de Desempenho de Custos

Inicialmente, ao abordar o tema, é necessário ressaltar que o referencial teórico desenvolvido converge, nesse tópico, para o objetivo geral da pesquisa, firmando um construto teórico que possibilite o conhecimento necessário para propor indicadores estratégicos de gestão e otimização de custos.

Revisitando os pontos essenciais, foi verificado que as medidas de desempenho podem contribuir significativamente para a identificação de processos e atividades que realmente contribuem para a realização da missão da organização. Também foi abordado o fato que informações sobre de caráter contábil gerencial, tal como informações sobre custos, podem ser utilizadas para gerar indicadores de medição de desempenho, tanto da organização, quanto de processos (ATKINSON *et al.*, 2015).

E outro momento, ainda no capítulo sobre indicadores estratégicos, tratando de processos, verificou-se que a avaliação de desempenho deve estar alinhada ao cumprimento da missão da organização, compondo vetores que podem impulsionar a melhoria contínua destes dentro do enfoque estratégico da organização (FIGUEIREDO, 2002; BORGES, 2017).

Como forma de obter informações sobre custos que possibilitem propor indicadores e para que esses refletissem quantitativamente parte da realidade ou do fenômeno da pesquisa, optou-se pelo método de Gestão de Custos, através do Método de Custeio Baseado em Atividades (ABC).

O ABC, como sustentado por diversos autores, é um método de custeio que visa decompor a organização em atividades por ela realizadas, apurar seus custos e vinculá-las aos objetos de custeio ou as medidas de desempenho de processos (MARTINS, 2018; MARTINS; ROCHA, 2015; SOUZA; CLEMENTE, 2011; PETER, 2007).

Assim duas perspectivas devem ser consideradas para a proposição dos indicadores de desempenho: a dos produtos e dos processos. Nesse sentido, foi observado na literatura algumas medidas de desempenho de processos ou custo de produtos ou serviços já propostas em outros estudos. Algumas medidas e indicadores estão relacionadas abaixo, para verificação das possibilidades gerenciais da apuração dos custos das atividades.

- **Custo Médio Padrão do Ensino em um Curso**

O custo padrão são custos pré-determinados, estabelece o custo sob dadas condições, que se mantém constantes, a fim de medir flutuações. O custo padrão por aluno é obtido ao dividir o custo do produto ensino da unidade pelo seu quantitativo de alunos ideal, ou seja, que poderiam estar matriculados, as vagas de admissão de cada semestre do curso multiplicado pela quantidade regular de anos para conclusão.

Equação 1 - Custo Médio Padrão anual de um Estudante

$$\begin{aligned} & \text{Custo médio padrão anual de um estudante de graduação} \\ & = \frac{\text{Custo total do ensino de graduação}}{\sum(\text{n}^\circ \text{ vagas oferecido no vestibular}) \cdot (\text{n}^\circ \text{ de anos que o estudante tem} \\ & \quad \text{oficialmente para concluir o curso})} \end{aligned}$$

Fonte: Reinert (2005).

- **Custo médio anual de um estudante de graduação (ou de pós-graduação stricto sensu)**

Para obter o custo médio anual de um estudante de graduação, considera-se o custo total do ensino de graduação como numerador e como denominador o número de estudantes matriculados ao longo do ano.

Equação 2 - Custo do Ensino de Graduação e Pós-Graduação

$$\begin{aligned} & \text{Custo médio padrão anual de um estudante de graduação} \\ & = \frac{\text{Custo total do ensino de graduação}}{\text{n}^\circ \text{ de estudantes matriculados ao longo dos anos}} \end{aligned}$$

Fonte: Reinert (2005).

- **Custo da Capacidade Ociosa**

Já a capacidade ociosa é parte do recurso que está disponível para uso, mas que, por alguma razão não está sendo efetivamente utilizada, porém esmo assim, acarretando custos de ociosidade.

Para calcular o custo da capacidade ociosa, é necessário calcular o Custo efetivo do aluno matriculado, dividindo o custo do ensino pelo quantitativo real de matrículas.

Equação 3 - Custo da Capacidade Ociosa

$$\begin{aligned} & \text{Custo médio da ociosidade do ensino de uma IFES} \\ & = (\text{custo médio real do estudante} - \text{custo médio padrão do estudante}) \\ & \quad \times \\ & \quad \text{n}^\circ \text{ de estudante matriculados ao longo do ano} \end{aligned}$$

Fonte: Reinert (2005).

Além do desempenho do ensino, na mesma metodologia podem ser propostos indicadores de desempenho custo para a pesquisa e a extensão separadamente, ou para todas as atividades primárias em conjunto, na comparação com o custo das atividades secundárias.

Poucos indicadores tratam de Gestão de Custos em IES, dessa forma foram observados outros indicadores que não foram desenvolvidos propriamente para apurar custos, mas tem a contribuir se aplicados aos custos apurados, inclusive propostos pela UNEMAT em seu planejamento estratégico.

- **Percentual da Unidade em Relação a Faculdade**

O percentual da unidade em relação a faculdade (PDF) pode ser alcançado ao dividir a somatória da carga horária docente da unidade (CHDU) com a carga horária docente da faculdade (CHDF).

Equação 4 - Percentual da Unidade em Relação a Faculdade

$$PDF = \frac{\sum CHDU}{\sum CHDF} * 100$$

Fonte: adaptado de Duarte (2015).

- **Indicador de Investimento por Aluno**

O investimento por aluno (IPA) é um indicador proposto pelo planejamento da UNEMAT para verificar o investimento por aluno da universidade. Consiste em utilizar o investimento corrente sem despesas hospital universitário (IC) e dividi-lo pelo Aluno equivalente de graduação somado ao Aluno de pós-graduação.

Equação 5 - Indicador Investimento por Aluno

$$IPA = IC / AgE + ApTI$$

Fonte: PEP-UNEMAT (2017).

- **Indicador de Professores Temporários**

O indicador de professores temporários por contrato (IPTE) foi construído pela UNEMAT através de seu planejamento e busca apontar a taxa de docentes temporários em relação aos docentes efetivos em exercício.

Equação 6 - Indicador de Professores Temporários

$$\text{IPTE} = (\sum \text{Prof}_{\text{interinos}} + \sum \text{Prof}_{\text{visitantes}}) / \sum \text{Prof}_{\text{efetivos}} \times 100$$

Fonte: PEP-UNEMAT (2017).

- **Indicador da relação de Docentes em Função Administrativa (Gestão)**

O indicador da relação de docentes em função administrativa (IDFA) tem o objetivo de indicar a taxa de professores afastados de suas disciplinas em função de incumbência em função administrativa, por unidade regionalizada.

Equação 7 - Indicador da Relação de Docentes em Função Administrativa

$$\text{IDFA} = (\sum \text{Prof}_{\text{adm}}) / \sum \text{Prof}_{\text{total}} \times 100$$

Fonte: PEP-UNEMAT (2017).

Como se pode observar, diversos indicadores de desempenho podem ser apurados, tanto das informações sobre custos como das informações sobre os processos institucionais. Ao abordar algumas medidas e indicadores já propostos, inclusive relacionados ao planejamento da própria UNEMAT, buscou-se referências para subsidiar a proposição de indicadores.

3.8 Considerações

As universidades públicas enfrentam um ambiente complexo e inegavelmente competitivo, decorrentes da mercantilização do conhecimento, culminando no aumento do quantitativo de vagas ofertadas nos cursos de graduação e pós-graduação, surgimento de

novas instituições, principalmente privadas, variadas modalidades de ensino e pressão social por uma formação rápida, de qualidade e menos onerosa.

Cortes no orçamento e constantes enfrentamentos acerca da eficiência das universidades públicas quanto os resultados apresentados versus os recursos dispendidos são a complicada realidade política dos gestores dessas organizações universitárias públicas. Nessas organizações, complexas tanto na oferta dos produtos quanto no quadro dos autores que a compõe, apenas informações de qualidade podem subsidiar, justificar e prestar contas da decisão de seus gestores, visto que para as organizações públicas, a impessoalidade é um princípio fundamental de gestão, assegurando que as decisões foram tomadas visando a realização do planejamento da organização, buscando a eficiência de sua estrutura organizacional.

Isso implica no reconhecimento da racionalidade econômica no processo de tomada de decisão de investimento/gastos públicos nas organizações, além da busca pela eficiência dos processos. Silva (2016) argumenta que a maioria dos profissionais das organizações adotam decisões que ficam aquém do comportamento objetivamente racional, afirma que tomar decisões em uma organização é algo crucial e, como tal atividade ocorre com frequência em todos os níveis hierárquicos, irá, conseqüentemente, impactar na eficiência e eficácia dos resultados.

Os processos de tomada de decisão constituem importante aspecto da atividade de gerenciamento e espera-se que os gestores tomem melhores decisões e que estas resultem em ações produtivas, rapidez na resolução de problemas e melhor desempenho organizacional. Porém, dada a complexidade das organizações o processo de tomada de decisão não representa uma tarefa fácil, vez que as decisões envolvem contextos, problemas e atores diferentes.

Para Abib (2010), diante de uma situação de incerteza, como no caso da tomada de decisões, os gestores procuram compreender o problema através da interpretação de informações, em busca pela compreensão do processo, essencial para a diminuição da complexidade da decisão.

Nesse sentido, informações sobre os processos institucionais e seus custos, são essenciais para a gestão de qualquer universidade pública ou organização, ao passo que a tomada de decisão sem embasamento conciso está delineada pelo empirismo e propensa ao erro. Abib (2010) ressalta que o processo decisório muitas vezes conta com um conjunto incompleto de informações que o subsidiam e, nesse sentido, para minimizar os efeitos de uma escolha prejudicial, o agente decisor deve se utilizar de informações com qualidade.

Assim um importante atributo da informação para a tomada de decisão é a qualidade. Para produzir informações de qualidade acerca dos custos dos processos e atividades institucionais, a metodologia ABC, conforme abordado nesse referencial teórico, tem muito a contribuir, já que busca analisar os processos produtivos realizados na organização, desmembrando cada produto nas atividades necessárias para sua produção.

Peter (2007) esclarece que a metodologia ABC tem como principal vantagem o descobrimento dos custos de todas as atividades organizacionais, podendo o gestor conhecer quais atividades são essenciais para o cumprimento da missão organizacional (atividades primárias) e quais são atividades de apoio (atividades secundárias), identificando todos os recursos (financeiros, humanos e materiais) que elas consomem em um determinado período. Dessa forma, o gestor poderá decidir para quais atividades ele priorizará os recursos, otimizando a estrutura organizacional, reorganizando tarefas e processos, buscando o cumprimento da missão institucional.

Sobre o uso da metodologia ABC, Batista (2017) ainda esclarece que a importância da mensuração de custos nos serviços públicos por essa metodologia pode ser justificado principalmente como ferramenta de gestão eficiente, auxiliando e subsidiando o processo de decisão, também como forma de prestação de contas à sociedade, propiciando ao gestor informações sobre os custos das atividades finalísticas da instituição, relevantes para o gerenciamento da unidade, para o planejamento dos custos na oferta de vagas em cada curso nos diversos itens de custos levantados e na transparência na aplicação dos recursos públicos.

Nesse ponto, a Gestão de Custos Estratégica baseada na metodologia de custeio ABC produz informações gerenciais que, traduzidos em indicadores voltados para o cumprimento da estratégia organizacional pela melhoria dos processos (indicadores estratégicos de gestão e otimização de custos) resultam em informação de qualidade, que podem subsidiar o processo decisório racional. Para tanto, a execução da metodologia ABC pressupõe o conhecimento profundo da estrutura organizacional, das atividades executadas pela organização e sua relação com cada produto gerado para a comunidade. Tais informações são essenciais para qualquer organização, principalmente para uma universidade pública.

Ocorre que essa complexidade expõe a restrição desse método de custeio. Embora seja um método bastante viável, tem restrições de aplicação em algumas instituições devido à dificuldade na obtenção dos dados, aspecto relevante a ser considerado pelo pesquisador.

Sendo a universidade um ambiente complexo, o modelo de apuração de custos deverá ser igualmente complexo, a fim de obter resultados realistas. O método de captação e tratamento das informações deve ser acurado, bem definido e bem executado.

Além disso, dada as diversas variáveis que compõe os custos das atividades, cada IES deve encontrar ou construir um modelo de gestão de custo que seja adequado a sua realidade institucional, firmemente apoiado por um construto teórico que a subsidie. Dessa forma, o próximo capítulo trata da metodologia da pesquisa e da construção de um modelo de apuração e gestão de custos para a IES estudada.

4 METODOLOGIA

Não há ciência sem o emprego de métodos científicos, sendo que a investigação científica está sujeita a um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos (LAKATOS; MARCONI, 2003; GIL, 2008). O método é responsável pela transparência e objetividade da pesquisa, deve descrever a forma que o pesquisador obteve seus resultados, o caminho utilizado.

Os métodos se dividem quanto aos de abordagem e de procedimentos (LAKATOS; MACONI, 2003). Os métodos de abordagem referem-se aos fundamentos lógicos e aos processos de raciocínio, estão na origem do processo científico. Já os métodos de procedimento constituem as etapas concretas da pesquisa, as suas fases.

Para tanto, é necessário descrever o conjunto de procedimentos e técnicas para que a investigação científica proposta se concretize e produza ciência, a metodologia da pesquisa, tratando de sua classificação, das etapas do desenvolvimento, delimitação do estudo e limitações da pesquisa

Não menos importante, é necessário ainda descrever o caminho, cada etapa do processo de proposição do modelo de custos a que se propõe essa pesquisa, as Etapas do Estudo.

4.1 Metodologia da pesquisa

Toda ciência utiliza várias técnicas e procedimentos para a obtenção de resultados cientificamente embasados, sendo que o rigor científico exige que o pesquisador conheça e indique quais serão os métodos utilizados para o alcance dos objetivos, a classificação da pesquisa.

4.1.1 *Classificação da Pesquisa*

Primeiramente, quanto à finalidade, classifica-se como aplicada, vez que tem propósito de gerar conhecimentos de aplicação prática, intencionando a solução de problemas locais e específicos (MATIAS, 2018, p. 47). Para Vergara (1998, p. 45) a pesquisa aplicada é “fundamentalmente motivada pela necessidade de ver problemas concretos” e tem “finalidade prática”. A aplicação desta pesquisa visa a proposição de um sistema de Gestão de Custos com vistas a construção de indicadores de gestão estratégica para a UNEMAT.

Quanto aos objetivos, o presente estudo é descritivo-exploratório, já que busca explorar e descrever as atividades de uma IES e seus respectivos custos. Para Ataíde (2018, p. 62) se a pesquisa enquanto exploratória busca propiciar uma familiaridade do pesquisador com o tema quando “promove uma visão geral do problema investigado no qual busca aprofundar os conhecimentos sobre ele” e, quando descritiva busca “descrever um fenômeno e estabelecer relações entre variáveis”.

Estudos exploratório-descritivos combinados têm por objetivo “descrever completamente determinado fenômeno” e, realizadas análises empíricas e teóricas, suscitam descrições quantitativas e/ou qualitativas, bem como “acumulação de informações detalhadas” (LAKATOS; MARCONI, 2003, p. 188).

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa se caracteriza como bibliográfica e documental. Enquanto pesquisa Bibliográfica, constituirá a matéria-fonte que, segundo Lakatos e Marconi (2003) é útil para trazer conhecimentos sobre o campo de interesse, evitar duplicações, sugerir hipóteses e fontes de coleta de dados. A pesquisa bibliográfica deve abranger “toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo”, com finalidade de “colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto” oferecendo meios para definir e resolver problemas já conhecidos, bem como explorar novas áreas, permitindo um reforço paralelo na análise de suas pesquisas (LAKATOS; MARCONI, 2003, p. 183).

A pesquisa documental, já que a investigação buscou “documentos conservados em órgãos públicos e privados de qualquer natureza” (VERGARA, p. 48). Para Lakatos e Marconi (2003), a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos e podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois. Ainda na descrição dos autores, a fonte de pesquisa foi documental escrita, obtida de arquivos públicos, podendo ser do tipo: documentos oficiais e publicações administrativas.

Resta ainda comentar a abordagem quantitativa desse estudo, pois ao analisar dados financeiros e orçamentários da instituição, corrobora com Moresi (2003, p.8-9) ao ressaltar a característica “quantificável” dos fenômenos, desde que se disponha do “uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio-padrão, coeficiente de correlação, análise de regressão, etc.)” para coletá-los, descrevê-los e analisá-los.

4.1.2 Técnica de Coleta e Análise de Dados

Técnica é, para Lakatos e Marconi (2003, p. 174), “um conjunto de preceitos ou processos de que se serve uma ciência ou arte; é a habilidade para usar esses preceitos ou normas, a parte prática”. Para os autores, toda ciência “utiliza inúmeras técnicas na obtenção de seus propósitos”, correspondem a “parte prática de coleta de dados”.

Vários são os procedimentos e técnicas para a realização da coleta e análise de dados, que variam de acordo com as circunstâncias ou com o tipo de investigação (LAKATOS; MARCONI, 2003).

Enquanto pesquisa quantitativa a técnica de tratamento de dados utilizada serão as da Análise Exploratória de dados.

Análise Exploratória de Dados, antigamente chamada apenas de Estatística Descritiva [...]. Consiste em resumir e organizar os dados coletados através de tabelas, gráficos ou medidas numéricas, e, a partir dos dados resumidos, procurar alguma regularidade ou padrão nas observações (interpretar os dados) [...] Para tanto, é necessário construir um arquivo de dados, que tem algumas características especiais. (REIS, 2008, p. 68).

O arquivo de dados que costuma ser armazenado em meio computacional (bases de dados, programas estatísticos ou mesmo planilhas eletrônicas) devem possuir uma estrutura fixa, que possibilita a extração das informações de interesse (REIS, 2008).

Os dados serão coletados de relatórios institucionais, definidos no diagnóstico institucional. Todos os dados utilizados serão secundários, já produzidos pela instituição ou pelo governo, são dados abertos governamentais.

4.1.3 Dados Abertos Governamentais

Os dados utilizados para a presente pesquisa são secundários, dados já gerados, disponíveis nos sistemas governamentais e nos portais de transparência das instituições. Klein *et al.* (2015) os classifica como Dados Abertos Governamentais (DAG), parte de um programa internacional para difundir e incentivar globalmente práticas governamentais relacionadas à transparência dos governos, ao acesso à informação pública e à participação social.

No Brasil, a Lei de Acesso a Informação, de 2013, garante acesso a dados governamentais de duas formas: ativa e passiva. Na forma ativa o Estado concede acesso amplo e público as informações de interesse coletivo, sem necessidade de pedido. Na forma

passiva, a informação é fornecida após pedido específico de pessoa física ou jurídica. Quanto a legalidade da solicitação de dados orçamentários e financeiros, a Lei de Responsabilidade Fiscal assegura o acesso amplo e público, via meios eletrônicos, a informações pormenorizadas (KLEIN *et al.* 2015).

A presente pesquisa faz uso de dados abertos governamentais, coletados principalmente dos portais de transparência dos órgãos governamentais, dados de transparência ativa. No entanto, alguns relatórios foram solicitados ao órgão de forma específica, utilizando também dados de transparência passiva. Os dados governamentais utilizados foram:

- Dados de Folha de pagamento – Portal Transparência do Governo do Estado de MT, de consulta pública, no link Pessoal e Servidores em Atividade por Órgão;
- Dados de Lotação, regime de trabalho, titulação – relatório sistema SEAP e SIG, complementados com a lotação dos Recursos Humanos dos campus, fornecido pela UNEMAT de acordo com a solicitação da pesquisadora;
- Diárias, auxílios financeiros e serviços de terceiros – Relatório do sistema Fiplan, alocadas às unidades e atividades por lotação do servidor ou atividade executada, conforme PAOE do sistema, fornecido UNEMAT de acordo com a solicitação da pesquisadora;
- Material de consumo – Relatório do sistema SIGPAT, fornecido pela Pró-Reitoria de Administração da UNEMAT, após pedido específico da pesquisadora;
- Limpeza, vigilância, energia elétrica, telefonia e internet, veículos – disponíveis no Portal da UNEMAT, de consulta pública, link UNEMAT em Números;
- Número de acadêmicos, vinculação ao curso – Relatório do sistema SAGU, fornecido pela UNEMAT, após pedido da pesquisadora.

Sobre o uso dos dados, por serem dados abertos, já processados e divulgados por meio de canais de comunicação do governo, podem ser livremente utilizados, reutilizados e redistribuídos por qualquer pessoa, para projetos da sociedade civil ou integrados em novos

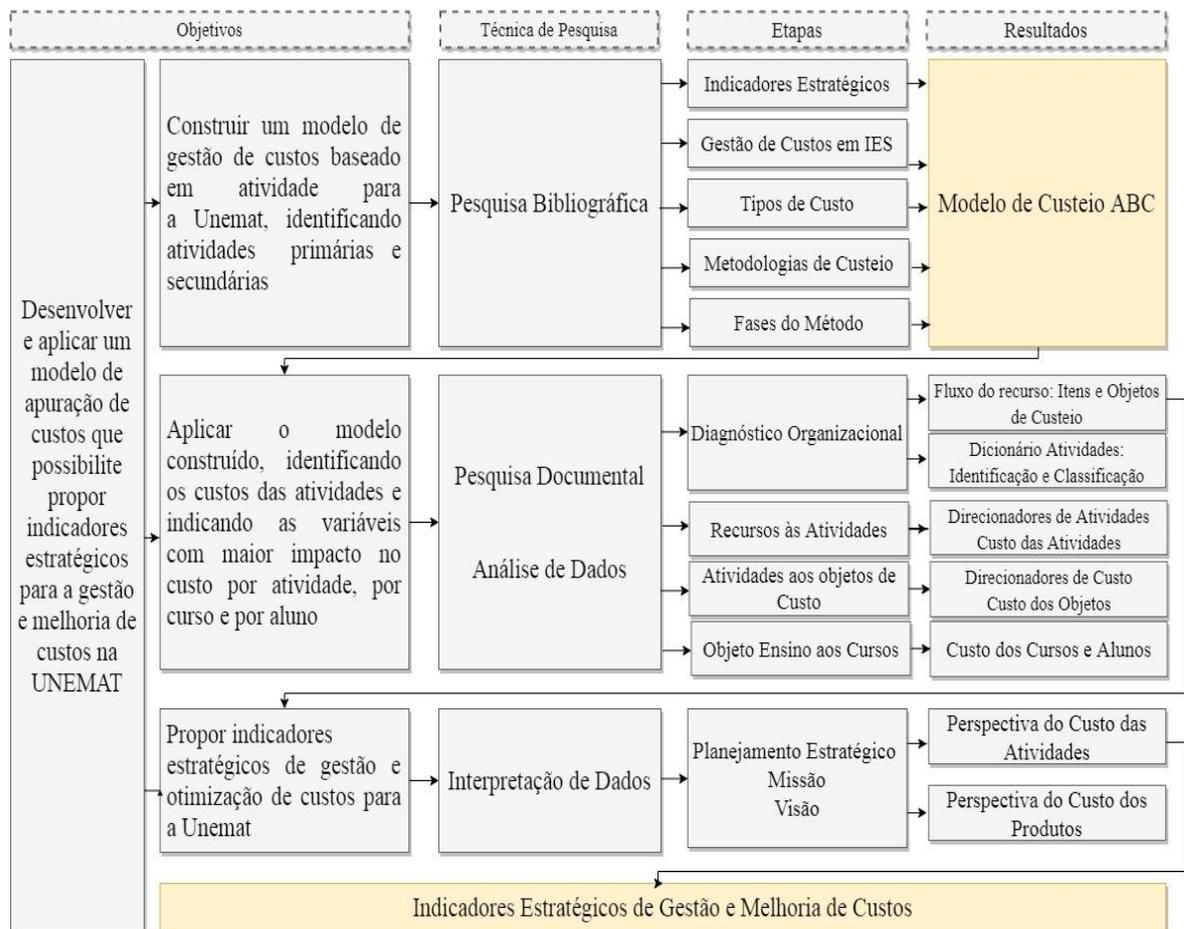
produtos, devendo preservar as informações que foram apresentadas na fonte (KLEIN *et al.* 2015).

Por usar dados abertos governamentais, a pesquisa conserva as informações conforme sua publicação, reutilizando-as, buscando integrá-las para produzir informações integradas dos sistemas institucionais.

4.1.4 Etapas do Desenvolvimento da Pesquisa – Desenho da Pesquisa

O desenvolvimento da pesquisa proposta está estruturado em etapas distintas, alinhadas aos objetivos específicos da pesquisa. As etapas podem ser visualizadas na Figura 6 e são posteriormente detalhadas.

Figura 6 - Desenho da Pesquisa



Fonte: Elaboração Própria.

Para construir o modelo, primeiramente foi utilizada a técnica de pesquisa bibliográfica, consistindo na leitura de livros e artigos, conforme disponibilidade, publicações

referentes à construção de indicadores estratégicos de desempenho, apuração de custo em IES, gestão estratégica de indicadores, metodologias já empregadas com sucesso e cumprimento dos objetivos similares aos almejados. Dessa forma averiguou-se a importância da gestão de custo e o acompanhamento de indicadores estratégicos de desempenho para a sobrevivência das universidades públicas frente ao complexo cenário econômico e cultural. Após a comparação das possibilidades, limitações e resultados de cada pesquisa e a metodologia de apuração de custos empregada, o método ABC foi considerado o mais adequado.

Após essa definição, por meio de uma revisão de literatura acerca da metodologia ABC, buscou em livros, dissertações, teses e artigos publicados em periódicos, pesquisas que obtiveram sucesso no emprego do custeio por atividades em IES públicas. Não foram encontradas pesquisas desenvolvidas em Universidades Estaduais, contudo, pela similaridade da estrutura organizacional foram observadas as pesquisas de Leite (1999), Peter (2007) e Duarte (2015). No decorrer da pesquisa, optou-se por utilizar o modelo proposto por Peter (2007) e Duarte (2015), com as devidas adequações a uma IES pública estadual, bem como para a aplicabilidade e a possibilidade de desenvolvimento através das informações gerenciais já disponíveis. Isso por que o modelo de Peter (2007) é do ABC de primeira geração, apurando apenas os custos das atividades e, portanto, foi necessário o modelo de Duarte (2005) que direciona as atividades para os objetos de custo e para as unidades acadêmicas.

Ao se definir o modelo de gestão de custos, foram detalhadas a descrição, adequação e proposição de um modelo a ser aplicado na IES estudada. A metodologia ABC pressupõe a descrição das atividades pertinentes a IES em estudo, dividindo-as em primárias (ensino, pesquisa e extensão) e as atividades secundárias ou auxiliares, que formam os setores de apoio. Nessa etapa foram descritas as fases do modelo, as classificações setoriais, as adequações necessárias entre os modelos de Peter (2007) e Duarte (2015), além da proposta de utilizar dados e sistemas institucionais já existentes para apuração de custos. Disso resulta o modelo conceitual elaborado de Gestão de custos da IES, utilizando dados institucionais já gerados.

Para aplicar o modelo proposto, foi realizado o diagnóstico da instituição, através da análise documental, utilizados os registros institucionais. O diagnóstico organizacional pressupõe a captação de informações referentes ao planejamento estratégico, missão, estratégia, à estrutura administrativa, organização orçamentária e financeira, receitas e despesas orçamentárias, em relatórios tão detalhados quanto possível dos sistemas de gestão financeira e gestão de pessoas, dentre outros utilizados pela IES. As despesas dos relatórios

estudados foram segregadas conforme a relação direta com as atividades da instituição e a alocação das atividades aos objetos de custo, conforme a metodologia de custeio ABC, já que determinados pelos dados selecionados e coletados dos relatórios institucionais, o custo foi determinado.

Após a obtenção dos resultados, foi efetuada a proposição de indicadores estratégicos de desempenho de processos, especificamente sobre a gestão de custos. Os dados organizados, agrupados, tabulados e apresentados, proporcionaram a verificação de inter-relações, identificando as variáveis com maior impacto no custo das atividades primárias, secundárias, por atividade, por curso e por aluno. A proposição de indicadores de gestão foi pautada na análise e interpretação dos resultados encontrados, aplicando a lógica dedutiva no processo de investigação, vez que a importância dos dados está não em si mesmos, mas em proporcionarem respostas às investigações (LAKATOS E MARCONI, 2003).

Por fim, abordaram-se os resultados alcançados em referência aos objetivos específicos e gerais da pesquisa, foram tecidas considerações acerca do método e das limitações do estudo e finalizou-se o presente trabalho com os encaminhamentos possíveis a partir dos resultados obtidos.

4.1.5 Locus da Pesquisa

A presente pesquisa foi realizada na Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT, em seus 11 (onze) campus de oferta de ensino regular presencial e na reitoria:

- Campus de Alta Floresta;
- Campus de Alto Araguaia;
- Campus de Barra do Bugres;
- Campus de Cáceres;
- Campus de Diamantino;
- Campus de Juara;
- Campus de Nova Mutum;
- Campus de Nova Xavantina;
- Campus de Pontes e Lacerda;
- Campus de Sinop;
- Campus de Tangará da Serra e;
- Reitoria – cidade de Cáceres.

A escolha do *locus* foi intencional ao elencar os campus da universidade que têm oferta contínua com ingresso semestral e aulas presenciais. Os outros campus, núcleos, polos tem atividades esporádicas, não possibilitando o desenvolvimento do estudo.

4.2 Etapas do Estudo

Esta seção discorre sobre as etapas do estudo na elaboração do modelo de gestão de custos para a UNEMAT.

Inicialmente, é necessário definir que o modelo a ser proposto foi baseado em diversos modelos que já obtiveram sucesso de aplicação em IES públicas, relacionados no Quadro 04, mas principalmente nos modelos utilizados por Peter (2007) e Duarte (2015).

O principal diferencial dos modelos de Peter (2007) e Duarte (2015) é a utilização da metodologia ABC para apuração dos custos nas IES, sob a justificativa de que a metodologia escolhida tem a mais adequada fundamentação conceitual para organizações em que os gastos fixos representam a parcela mais significativa dos custos e que seu uso permite aos gestores apurar quais os custos das atividades que levam a prestação de serviços e compará-las com as atividades de apoio e de administração, mostrando o tamanho destas duas grandes áreas e sugerindo mudanças quanto ao direcionamento dos recursos, para os seus produtos ou para as atividades de sustentação (PETER, 2007; DUARTE, 2015).

A escolha pela adequação do método proposto por Peter (2007) e Duarte (2015) para a UNEMAT foi a similaridade das IES analisadas, por ser universidade pública, *multicampi* e com uma grande estrutura administrativa centrada na reitoria. O modelo proposto por Duarte (2015) embasa-se principalmente nas pesquisas de Peter (2007), após a autora considerar as contribuições e limitações de diversos modelos, argumenta que o modelo de Peter (2007), apesar de complexo, expressa a realidade institucional das universidades.

No entanto, aponta a limitação de que Peter (2007) desenvolveu e aplicou apenas um modelo com o ABC de primeira geração, ou seja, apurou os custos das atividades somente. No intuito de apurar o custo dos produtos e construir um modelo de ABC de segunda geração, Duarte (2015) considerou as pesquisas de Reinert (2005).

Como o método desenvolvido por Peter (2003) refere-se a um ABC de primeira geração, tendo como objetos de custeio as macroatividades da Universidade, identificando a forma que as atividades executadas consumiram os recursos. Nesse método, somente foi realizado o primeiro estágio do ABC, em que os recursos consumidos são agregados às atividades executadas, por meio de direcionadores de recursos. Nesse sentido, a proposta desenvolvida por Reinert (2005) torna-se complementar, porque aponta o caminho para realizar o segundo estágio do método

ABC, por meio do direcionador de atividades adequado à alocação das atividades aos produtos da Universidade (DUARTE, 2015, p. 96).

O trabalho de Duarte (2015) propõe construir um modelo de gestão de custos para a Universidade Federal do Tocantins, apurando o curso de seus produtos. Como resultado da pesquisa dessa autora, o modelo conceitual foi desenvolvido, embora não tenha sido aplicado.

Dessa forma, o modelo ABC de gestão de custos para a Universidade de Estado de Mato Grosso considera as contribuições de Peter (2007) e Duarte (2015), principalmente quanto a definição das macroatividades da universidade e sua divisão em primárias e secundárias, a alocação de custos às unidades e as atividades; de Duarte (2015) e Reinert (2005) quanto a alocação dos custos aos objetos de custo e, posteriormente aos cursos da IES. O modelo tem então fases específicas para a apuração e análise de custos, descritas a seguir.

4.2.1 Diagnóstico Organizacional

O método ABC pressupõe o conhecimento das estruturas organizacionais da IES estudada, assim primeiramente é necessário elaborar o diagnóstico organizacional. O diagnóstico organizacional deve verificar as unidades da IES, as principais atividades desenvolvidas, os sistemas de gestão organizacional, como e por quais meios os recursos são consumidos. Apenas com o conhecimento das estruturas de gestão da organização é possível a implementação do ABC. Após essa primeira etapa e com os conhecimentos adquiridos nela, a metodologia ABC pode ser desenvolvida.

Após essa fase, o método é aplicado em quatro estágios distintos: no primeiro, os custos são alocados às atividades (ABC de primeira geração); no segundo, os custos das atividades são alocados aos objetos de custo (ABC de segunda geração); no terceiro, os objetos de custo são alocados aos cursos; no quarto, os dados organizados, agrupados, tabulados e apresentados através das inter-relações de variáveis de custo, foram utilizados para a proposição de indicadores estratégicos de gestão de custo.

4.2.2 Primeiro Estágio

No primeiro estágio, o ABC de primeira geração, os recursos consumidos devem ser alocados às atividades. Para tanto, seguiremos as etapas propostas por Duarte (2015) que, composto de sete etapas, objetiva determinar o custo das atividades da organização.

4.2.2.1 Definição dos objetivos e resultados esperados

A primeira fase do primeiro estágio consiste na definição do objetivo da implantação de um modelo de custeio baseado em Atividades na organização, bem como os resultados esperados para a aplicação do modelo. Nesse sentido, Peter (2007) salienta que na definição dos objetivos e resultados, deve ser considerado que informações sobre custos em IES não objetivam a análise de lucratividade, mas prover os gestores e a comunidade acadêmica de informações institucionais que embasem a tomada de decisão estratégica e a prestação de contas da aplicação do recurso público.

O objetivo do projeto ABC para as universidades federais brasileiras não é a análise da lucratividade, como na maioria dos casos em que essa metodologia é utilizada. Por se tratar de instituições sem fins lucrativos, o projeto ABC para instituições universitárias tem como objetivo prover informações físicas e monetárias sobre o custo das atividades desenvolvidas para melhoria da eficácia da gestão, sob a ótica do custeio de atividades (PETER, 2007, p. 142).

Para prover informações sobre o custo das atividades desenvolvidas nas instituições universitárias é necessário identificar as unidades que as realizam, caracterizando a fase dois do primeiro estágio.

4.2.2.2 Definição do escopo e identificação e classificação das unidades organizacionais

Na segunda fase do primeiro estágio são identificadas as unidades organizacionais da IES, pois são nessas unidades que as atividades são realizadas. É preciso definir o escopo da pesquisa.

Primeiramente é necessário definir quais recursos serão considerados para a apuração dos custos. Peter (2007) e Duarte (2015) sugerem considerar apenas os gastos efetuados com recursos oriundos do orçamento da instituição, desconsiderando os recursos provenientes de outras fontes por sua pouca significância em relação ao orçamento da IES, por sua difícil rastreabilidade e alocação (PETER, 2007).

Além disso, a definição do princípio de custeio adotado é por absorção integral, entendendo que a composição do custo dos serviços prestados considera o custo adicional da administração acadêmica e das despesas administrativas, no entendimento de que o custo do Ensino, da Pesquisa e da Extensão deve contemplar todo o custo agregado relativo à prestação do serviço (DUARTE, 2015).

Quanto ao escopo do modelo, o ABC deve considerar toda a estrutura organizacional da IES, tal como a Administração Superior, incluindo os conselhos, as assessorias, Pró-reitorias, órgãos complementares e as unidades acadêmicas (PETER, 2007). Devem ser identificadas todas as unidades da organização de acordo com a sua relação com os produtos ofertados e em relação com o tipo de serviço prestados: unidades que executam atividades de apoio direto ou indireto; unidades que executam as atividades fim e; unidades que não são necessárias para a execução das atividades fim (DUARTE, 2015).

As unidades de apoio e de suporte acadêmico compreendem atividades secundárias da universidade, de suporte para as atividades primárias, também chamadas atividades meio. As unidades acadêmicas compreendem atividades diretamente relacionadas aos produtos, decorrentes da missão da instituição, as atividades fim (DUARTE, 2015). As unidades não necessárias, que não se vinculam as atividades-fim, tais como museus, parques, fazendas experimentais, hospitais universitários, imprensa e assemelhados, não devem ser considerados no modelo (PETER, 2007).

Dada a estrutura descentralizada da IES, Duarte (2015, p. 106) argumenta que as unidades podem ser divididas então em seis grupos.

a) Unidades de apoio institucional, pertencentes a reitoria, que exercem atividades administrativas ou de prestação de serviço indispensáveis ao funcionamento das demais Unidades da Universidade, acadêmicas e não acadêmicas.

b) Unidades de apoio dos Campus, pertencentes aos campus, que exercem atividades administrativas ou de prestação de serviço indispensáveis ao funcionamento das demais Unidades do Campus, acadêmicas e não acadêmicas.

c) Unidades de suporte acadêmico institucional, pertencentes a reitoria, que exercem atividades de suporte acadêmico necessárias ao funcionamento dos cursos de graduação e pós-graduação e que prestam serviços de apoio as atividades fins.

d) Unidades de suporte acadêmico do campus, pertencentes aos campi, que exercem atividades necessárias ao funcionamento dos cursos de graduação e pós-graduação e que prestam serviços de apoio indireto às atividades fins.

e) Unidades Acadêmicas, compõem-se das unidades que abrigam os cursos de graduação e pós-graduação e que realizam as atividades fim da Universidade.

f) Unidades não incluídas, dos campi ou reitoria, que exercem atividades administrativas ou de prestação de serviço, que possuem gestão própria ou caracterizadas como não necessárias ao funcionamento da Universidade.

Após a identificação e classificação das unidades quanto a relação com as atividades da IES, a próxima etapa trata da definição dos objetos de custeio.

4.2.2.3 Definição dos objetos de custeio

Os Objetos de custeio são o ponto final para o qual os custos são apropriados. São os produtos da universidade. Considerando a missão característica fundacional das instituições universitárias,

Não há consenso sobre o que poderia ser definido como produto de uma IES. Peter (2007, p. 15) esclarece que essa definição deve estar intimamente ligada a missão da instituição, sua razão de existir.

Assim como qualquer instituição ou unidade organizacional, as universidades existem para viabilizar determinadas realizações (produtos/serviços) decorrentes de sua missão, utilizando-se para isso de recursos (insumos). Medindo os insumos e os produtos, poderão ser realizadas comparações e criadas medidas e padrões úteis à tomada de decisão dentro do seu processo de gestão.

Ao definir os objetos de custeio e alocar a eles seus custos, Peter (2007) argumenta que é possível obter maior conhecimento sobre o investimento da IES nas atividades que compõe sua missão (primárias) em relação as administrativas e de suporte (secundárias). Assim para a definição dos objetos de custeio da IES é fundamental considerar sua missão.

As IES são instituições complexas, com enorme diversidade quanto às atividades que realizam, no entanto, em evidência, todas ofertam o ensino, a pesquisa e a extensão (REINERT, 2005). Leite (1999) e Duarte (2015) corroboram ao definir que os objetos de custeio em uma universidade são o Ensino, Pesquisa e Extensão.

Após a identificação e classificação das unidades da organização e da definição do objeto final de alocação dos custos apurados, a próxima etapa da primeira fase objetiva identificar, analisar e classificar as atividades da IES.

4.2.2.4 Identificação, análise e classificação das atividades

Uma atividade é uma ação que utiliza recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros para se produzirem bens ou serviços, “um conjunto de tarefas necessárias ao seu desempenho” (MARTINS, 2018, p. 93).

Nesse sentido, para a definição das atividades de uma organização, Leite (1999) argumenta que nenhuma atividade que gera custos deixa de ser identificada. Peter (2007) corrobora que o modelo ideal para a apuração de custos por atividade elencaria cada atividade realizada, mas adverte que o grau de detalhamento influencia na relação custo-benefício do modelo e conseqüentemente no sucesso de sua aplicação e manutenção, e recomenda não detalhar excessivamente. Duarte (2015) corrobora ao optar por limitar seu modelo as macroatividades da organização, agrupando as unidades e atividades a nível de diretoria.

Para a determinação das atividades relevantes para a universidade, Peter (2007) considera que a coleta dessas informações deve ser realizada por análise aos documentos da instituição, visitas *in loco*, questionários e entrevistas aplicados à gestão da IES e aos servidores das unidades apuradas, para que identifiquem macroatividades realizadas em cada unidade. Para Duarte (2015) apenas a análise documental foi necessária para a identificação e classificação das atividades, sendo a aplicação de questionário à gestão das unidades utilizada para validar e complementar as informações obtidas. De qualquer forma, ao final dessa etapa deve ser constituído o dicionário de atividades da IES, adequado ao objetivo do modelo e a realidade da instituição.

Após a identificação e análise, as atividades deverão ser classificadas em primárias e secundárias, identificando aquelas desempenhadas em cada uma das unidades organizacionais constantes na estrutura organizacional e sua relação direta ou indireta com as atividades fim da universidade (PETER, 2007). Definidas e classificadas as atividades, a próxima etapa trata dos critérios para alocação dos custos.

4.2.2.5 Identificação e Seleção de Direcionadores de Recurso

São apropriados dois tipos de custos as atividades: custos diretos e custos indiretos. A apropriação dos custos engloba os dois processos, ou seja, a apropriação direta dos custos, que é a transferência dos custos diretos às atividades, e o rastreamento dos custos, que é a transferência dos custos indiretos às atividades por meio de direcionadores de custos (*cost drivers*) (PETER, 2007).

A escolha dos *cost drivers* é o grande desafio do ABC, pois procuram retratar o que provoca os custos no processo, são as bases utilizadas para a alocação de recursos as atividades (NAKAGAWA, 2001; DUARTE, 2015).

A seleção dos direcionadores de custo para cada atividade deve representar a melhor relação entre o consumo dos recursos e a execução da atividade selecionada, o grau de

correlação com o consumo dos recursos e não se esquecer da facilidade de coleta da informação (DUARTE, 2015).

4.2.2.6 Apuração do Custo das Unidades

A apuração do custo das atividades pressupõe a apuração do custo da unidade organizacional na qual ela é realizada. Assim, para determinação do custo das unidades, deverão ser coletados os dados relativos à folha de pagamento e encargos correspondentes, a lotação de cada servidor, o valor do consumo de materiais por unidade, gasto com diárias, consumo de serviços de terceiros como limpeza, vigilância, entre outros, os itens de custo.

Ao atribuir a carga horária do servidor para a unidade, Duarte (2015) e Peter (2007) asseveram modos diferentes de atribuição por categoria:

- Quanto ao servidor técnico, à carga horária total deve ser contabilizada no setor e, em caso de afastamento para qualificação deve ser considerada a totalidade da carga horária do técnico na atividade que ele exercia antes do afastamento;
- No caso de docentes, concentrados na maioria das vezes nas unidades acadêmicas, é preciso conhecer a carga horária despendida separada por atividades ali realizadas.

Já os custos com serviços cujo contrato visa atender diversos setores, tais como energia, serviços de impressão, água, serviços de limpeza, conservação, recepção e vigilância, constituem um fator complicador, pois conforme argumenta Duarte (2015) decorrem de processos licitatórios que geralmente atendem toda a organização. Nessa questão, embora Peter (2007) sugira que esses gastos deverão ser alocados às atividades de acordo com a sua utilização, a alocação desses custos a unidade encontra grande dificuldade, pois não há uma forma de controle efetivo das unidades.

Os custos com diárias, consumo de material e serviços de terceiros deverão ser apurados conforme a unidade que utilizou os recursos. Quanto aos custos com depreciação, Duarte (2015) relata a impossibilidade de obtenção das informações necessárias. Peter (2007) ressalta que os gastos com inativos e pensionistas não devem ser considerados, por não possuírem tradução em termos de produtos e serviços.

Ao final dessa etapa os custos de cada item de custo foram alocados diretamente as unidades. Realizando a apuração do quantitativo de custos atribuídos a cada unidade, resta

alocá-los as atividades desenvolvidas nessa unidade, na proporção em que essas consomem os recursos dessas unidades.

4.2.2.7 Determinação do custo das atividades

Segundo Leite (1999), o custo de uma atividade deve englobar todos os gastos necessários para sua realização, incluindo despesas com pessoal e seus encargos, material de consumo, serviços de terceiros, entre outros. Para Peter (2007), os custos de cada atividade são os sacrifícios de recursos necessários para desempenhá-la, sendo necessário identificar como essas atividades consomem os recursos.

Os recursos consumidos nas unidades devem ser rastreados e identificados, sendo feita a alocação direta as atividades, quando possível, ou o rastreamento através dos *cost drivers* quando não for possível. Em seguida, todos os custos rastreados serão alocados às atividades realizadas em cada unidade (PETER, 2007).

Se para a unidade foi relacionada mais de uma atividade, o custo da atividade deve ser proporcional aos recursos que ela consumiu. Ao considerar o custo benefício do modelo, Peter (2007) aconselha o agrupamento de atividades em macro-atividades da unidade, principalmente das atividades secundárias. Já para as atividades primárias, desenvolvidas nas unidades acadêmicas, a apuração deve considerar a que carga horária de docentes e técnicos dispenderam em cada atividade, devendo o valor do gasto com pessoal ser rastreado através da identificação das horas de trabalho do servidor disponibilizada para a unidade e, dentro da unidade, do tempo dedicado a cada atividade.

Ao final do primeiro estágio do modelo, os custos devem estar alocados as atividades executadas pela instituição, classificadas como primárias e secundárias, conforme sua relação com os produtos da IES.

4.2.3 Segundo Estágio

Com os custos das atividades apurados, o segundo estágio objetiva alocar as atividades aos objetos de custo definidos, o ABC de segunda geração, seguindo a proposta de Duarte (2015) e dividido em duas fases, apresentadas a seguir.

4.2.3.1 Identificação e seleção dos direcionadores de Atividades

Após a definição das atividades e a determinação de seus custos, a próxima etapa consistiu em identificar e selecionar como direcionar as atividades para aos objetos de custo, os produtos da universidade, os direcionadores de atividade (DUARTE, 2015).

Os direcionadores de atividade devem representar a melhor relação de quanto os produtos consomem das atividades, a correlação da execução das atividades com a produção do produto.

O ABC fundamenta-se na premissa de que as atividades desenvolvidas nas empresas é que geram custos, pois consomem recursos; enquanto produtos, clientes ou outro objeto de custo, consomem as atividades. Procura, então, estabelecer a relação entre as atividades e os objetos de custo através de indicadores que determinam quanto de cada atividade é consumida por eles (PETER, 2007, p. 97).

Tal qual os direcionadores de custo, a escolha dos direcionadores de atividade exige cuidado. A alocação das atividades aos objetos de custo pode ser realizada direta ou indiretamente, conforme a natureza da atividade em relação aos objetos de custo. A alocação indireta necessita da definição dos direcionadores de atividades aos produtos.

Duarte (2015) argumenta a escolha do direcionador Hora Atividade Docente (HAD), que se refere as atividades de ministrar aula, realizar pesquisa e realizar extensão, partindo do pressuposto que os produtos da universidade são reflexo da ação docente e, dessa forma, uma maior dedicação (horas) a uma dessas atividades pressupõe que a universidade despenda maiores esforços nessa direção.

Entende-se, assim, que quanto maior a carga horária docente dedicada ao ensino, maiores serão os gastos com iluminação, vigilância, material de consumo destinados para esta atividade. Também as atividades administrativas e de suporte serão mais dedicadas a promover essa ação, portanto, os custos das atividades seriam proporcionais à dedicação docente (DUARTE, 2015, p. 126).

Assim cada produto deve carregar uma parcela dos componentes de custos da atividade, com base na proporção de cada atividade que ele cause ou precise, sendo a apropriação do custo de diferentes atividades aos produtos baseada na quantidade de operações necessárias (horas), possibilitando o custeio dos objetos de custo.

4.2.3.2 Cálculo dos Objetos de Custo (ensino, pesquisa e, extensão)

A alocação das atividades aos produtos pode ser feita direta ou indiretamente. A alocação direta diz respeito as atividades primárias, como realizar ensino (alocação ao

ensino), realizar pesquisa (alocação a pesquisa) e realizar extensão (alocação a extensão) ou atividades secundárias de apoio e suporte que tenham relação direta com o produto.

As atividades indiretas, que não apresentam vinculação clara com o produto, serão direcionadas através do direcionador de atividades definidos no tópico anterior. Após apurar o quantitativo de HAD, os passos para a apropriação das atividades indiretas aos produtos seguem o proposto por Martins (2018):

- (1) Custo unitário ou taxa do direcionador: Custo total da atividade dividido pela quantidade total de direcionadores da atividade;
- (2) Custo da atividade atribuída ao produto: custo ou taxa do direcionador multiplicado pela quantidade de direcionadores do produto;

Os passos podem ser representados pela equação a seguir.

Equação 8 - Apropriação de Custos Indiretos ao Produto

$$CP = \frac{\text{Custo total da atividade}}{\text{Total de Direcionadores Atividade}} \times \text{Quantidade de Direcionadores do Produto}$$

Fonte: Adaptado de Martins (2018).

Ao final desse estágio todas as atividades e seus custos estão apropriados aos produtos que cada unidade acadêmica produz. Os produtos de pesquisa e extensão são ofertados por meio de ações da própria unidade, enquanto que o produto de ensino é ofertado através dos cursos de graduação e de pós-graduação, seguindo então o terceiro estágio, calcular o custo dos cursos de ensino ofertados por esta.

4.2.4 Terceiro Estágio

No terceiro estágio, a apuração dos custos dos cursos da universidade é realizada. O custo dos cursos inclui, segundo Duarte (2015) as informações acerca do custo do ensino nos cursos de níveis de graduação e pós-graduação, o custo médio de ensino de um curso e custo médio de um aluno de um curso, de um aluno de graduação e de pós-graduação. Para tanto, o produto ensino calculado no estágio anterior para cada unidade acadêmica, deve ser alocado a cada curso da instituição.

Os custos indiretos apropriados as unidades acadêmicas ao produto ensino devem ser rateadas aos seus cursos, na proporção de participação nas horas de ensino ofertadas em relação ao total das horas ofertadas pela unidade, conforme as contribuições de Duarte (2015),

abordado no item 3.7 do referencial teórico. Os custos diretos da unidade acadêmica como diárias, auxílio financeiro referentes ao ensino e outros serviços de terceiros, foram alocados diretamente sempre que possível.

4.2.5 Quarto Estágio

No quarto estágio, após a obtenção dos resultados, os dados foram organizados e agrupados para proporcionar a verificação de inter-relações e identificação das variáveis observáveis nas variações de custo apuradas.

Como abordado no item 3.7 do referencial teórico, duas perspectivas devem ser consideradas para a proposição dos indicadores de desempenho: a dos produtos e dos processos. Nesse sentido, foi observado na literatura algumas medidas de desempenho de processos ou custo de produtos ou serviços, já propostas em outros estudos. Algumas medidas e indicadores estão relacionadas abaixo, para verificação das possibilidades gerenciais da apuração dos custos das atividades.

4.3 Considerações

Ao iniciar os estudos sobre custos em IES, a pedra angular foi a vontade de contribuir para a gestão estratégica dessa universidade, parte por essa instituição ser componente fundamental na vida da pesquisadora, formada e empregada por ela, parte pela responsabilidade social em ser a única IES pública estadual de Mato Grosso.

O intuito inicial seria apurar o custo apenas dos cursos de graduação em enfermagem, dada a importância social desses cursos e a elevada carga horária de laboratório e de campo, no entanto, percebeu-se que, para encontrar esse custo, outros deveriam ser identificados e, mais importante, seria necessário mapear os processos institucionais e atividades que geram esses custos, numa visão estratégica e gerencial que possibilitaria a IES melhorar seus processos e identificar o direcionamento de seus recursos.

A abrangência de atuação da IES é um fator preponderante para a necessidade do estudo de seus processos e custos, afinal seus números são consideráveis, pois atende o território continental do Estado. A proposta de gestão de custos, desenvolvida e aplicada, busca realizar um diagnóstico de custos e atividades e embasar a tomada de decisão dos gestores, almejando contribuir para o crescimento e manutenção dessa IES.

O modelo ora proposto apresenta um diferencial em relação a outros modelos de Gestão de Custo, principalmente por objetivar aplicar o modelo com os dados e sistemas institucionais já existentes. Essa opção deve-se a diversos fatores, dentre eles o conhecimento da pesquisadora acerca da organização e atividades da Universidade, a organização institucional bem delimitada e amplamente acessível, a variedade de informações disponíveis no portal de transparência do Governo do Estado e da própria IES, mas principalmente pelo custo de implantação de um modelo de gestão de custos.

É consenso na literatura sobre gestão de custos e principalmente sobre o uso da metodologia ABC que os custos de implantação e manutenção de um sistema são altos, envolvendo capacitação e deslocamento de recursos humanos e materiais (SANTOS, 2016; PETER, 2007; DUARTE, 2015; MATIAS, 2018). Os autores asseveram sobre a necessidade de deslocamento e capacitação de pessoal, a disponibilidade de equipe técnica da contabilidade ou de um *controller* vinculado à controladoria e reitoria para tornar possível a implantação do modelo. Essas exigências e custos contribuem para o abandono e a não implantação e manutenção dos modelos propostos.

Embora Peter (2007) e Duarte (215) recomendem a realização de entrevistas, considerando o já realizado levantamento das atividades comuns as universidades e que esse trabalho visa o desenvolvimento e aplicação do modelo apenas com dados secundários, argumenta ser possível elaborar um modelo baseado nas experiências de pesquisas anteriores, encontrando em Leite (1999), Peter (2007), Duarte (2015), Dantas (2018), todas desenvolvidas em Universidades, premissas para validação do modelo.

Além disso, outras pesquisas já confirmaram a opinião dos gestores quanto a importância de um modelo de gestão de custos para auxiliar no processo de gestão e tomada de decisão, conforme Matias (2018) em pesquisa aplicada a Universidade Estadual Paulista e mesmo Duarte (2015) a Universidade Federal do Tocantins.

O presente trabalho busca aplicar o modelo desenvolvido utilizando os sistemas e relatórios já existentes na instituição, o que reduziria as exigências e necessidades para a implementação de um modelo de gestão de custos. Além disso serão consideradas apenas macroatividades em cada setor, não pecando pelo detalhamento excessivo ao considerar a relação custo benefício da geração da informação (PETER, 2003). O foco é a acurácia dos valores não a exatidão. Corroborando com Reinert (2005) e Soares e Schmidt (2017) a proposta deve ser simples e econômica, além de se enquadrar na realidade das IFES, com consideração à questão matricial dos cursos de graduação e pós-graduação.

Quanto à adaptação do modelo aos sistemas já existentes, corroborando com Bonacim e Araújo (2010), é preciso observar que uma proposição que não esteja condizente com os sistemas já existentes na IES gera dificuldades na aplicação, principalmente na obtenção de dados contábeis e estatísticos, consequência da incompatibilidade dos sistemas existentes, falta de informatização e baixa confiabilidade das informações fornecidas, que juntas representam o grande desafio de qualquer sistema de apuração de custos.

Todas as despesas da IES estão registradas em um único sistema de gestão financeira, com execução descentralizada e padronizada por elementos de despesa, programas e atividades, o que tornaria o modelo aplicável a toda à universidade, a um custo relativamente baixo. Além disso, outros sistemas poderão auxiliar no rastreamento dos custos indiretos para devida alocação as atividades e aos objetos de custo.

Outro ponto a ser considerado é a Lei de Transparência que tornou público todos os dados sobre os gastos de órgãos públicos. Na UNEMAT, o portal de transparência tem significativa quantidade de informações, sobre custeio das unidades, dados de folha de pagamento mensais, gastos com diárias entre outros, constituindo a fonte de dados principal da pesquisa.

O Estatuto da Universidade e seu Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) também constituem dois importantes documentos, bem elaborados, onde é possível encontrar informações diversas, inclusive sobre as atividades institucionais em cada setor. Por meio da descrição das atividades de cada unidade, pode-se, a partir de sua missão, apontar, dentre as atividades já validadas por pesquisas anteriores, as atividades mais relevantes para a instituição.

Nesse sentido, é preciso um cuidado adicional na coleta de dados, pois um modelo que não consiga retratar todo o dispêndio financeiro da IES poderá incorrer em cálculos equivocados e ineficiência da implementação. Em contrapartida, um modelo que opte pelo cálculo através de médias ou rateios é igualmente ineficiente, não rastreando a correta atribuição dos custos as atividades e objetos definidos.

O modelo proposto visa então um caminho diferente, pressupondo que pesquisadores podem apurar os custos das IES com informações já produzidas, não sendo essencial o start pela alta gestão ou seu envolvimento, ainda que a instituição muito se beneficie com a geração de informações sobre custos, principalmente para o planejamento orçamentário e financeiro. Para uma IES que não possui nenhum sistema de apuração de custos, os resultados alcançados deverão representar um grande avanço na perspectiva de gestão estratégica de custos.

O objetivo é encontrar nesses sistemas suporte para propor direcionadores de custo para que a apuração de custos seja detalhada, o quanto possível, e fidedigna. O modelo proposto foi elaborado no programa de planilhas eletrônicas denominado Excel, pela versatilidade e eficiência na tabulação e organização dos dados.

5 APLICAÇÃO DO MÉTODO

Com base no referencial teórico e metodologia propostas nos capítulos anteriores, objetiva-se nesse capítulo aplicar o modelo desenvolvido, conforme os estágios e etapas estabelecidos. Antes de proceder à aplicação dos três estágios do modelo de Gestão de Custos, será elaborado um diagnóstico da IES, para coletar informações necessárias ao desenvolvimento da pesquisa.

5.1 Diagnóstico Organizacional da Universidade do Estado de Mato Grosso

A Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT, pessoa jurídica de direito público da administração indireta, instituída pelo Poder Público Estadual, criada sob a natureza de Fundação Pública, pela Lei Complementar Estadual nº. 30, de 15 de dezembro de 1993, modificada pela Lei Complementar nº. 319, de 30 de junho de 2008, com sede administrativa e foro no município de Cáceres/MT, com estrutura *multicampi* e atuação em todo o Estado de Mato Grosso, é uma entidade sem fins lucrativos e com duração indeterminada, dotada de autonomia didático-científica, disciplinar, administrativa e de gestão patrimonial e financeira, obedecendo ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão.

A UNEMAT está situada no Estado de Mato Grosso, estado de maior dimensão territorial do Centro-Oeste, com uma área de 903.357,908 km.², 10,61% do território nacional, sendo a única IES pública que atende o interior do Estado. Nesse sentido, a responsabilidade social dessa instituição está descrita na sua missão.

Oferecer educação superior pública de excelência, promovendo a produção do conhecimento por meio do ensino, pesquisa e extensão de maneira democrática e plural contribuindo com a formação de profissionais competentes, éticos e comprometidos com a sustentabilidade e com a consolidação de uma sociedade mais humana e democrática (PDI – UNEMAT, 2017, p. 14).

Para tanto, atendem treze cidades (*campi* universitários) e suas microrregiões, oferecendo cursos regulares e de modalidades diferenciadas, programas pioneiros de formação de indígenas, de segundas licenciaturas, cursos fora de sede e programa parceladas. A UNEMAT atende cerca de 22.593 acadêmicos, em seus 129 cursos graduação de modalidade diferenciada e 60 cursos de graduação de modalidade regular, 36 cursos de pós-graduação *Stricto Sensu*.

A reitoria está localizada na cidade de Cáceres-MT e possui 13 *campi* localizados nos municípios de Alta Floresta, Alto Araguaia, Barra do Bugres, Cáceres, Colíder, Diamantino, Juara, Luciara, Nova Mutum, Nova Xavantina, Pontes e Lacerda, Sinop e Tangará da Serra. Além dos *campi*, possui diversos núcleos e polos. Os *campi* universitários têm cursos de oferta contínua com ingresso semestral de acadêmicos, cursos de modalidade de ensino a distância e turmas fora de sede, conforme demonstrado no mapa de atuação, Figura 7.

Figura 7 - Mapa de Atuação da UNEMAT



Fonte: Portal UNEMAT.

Os demais cursos são de modalidades diferenciadas, como Faculdade Intercultural Indígena, Programa Parceladas, em parceria com os municípios atendidos e cursos ofertados pela Universidade Aberta do Brasil - UAB.

5.1.1 Planejamento Estratégico, Estratégia e Objetivos Estratégicos

Considerando esse contexto social e regional, a reitoria da UNEMAT propôs em 2015 o início do processo para elaboração do seu planejamento, cuja função principal foi promover a discussão sobre a sua função social enquanto instituição educativa, sendo a autonomia a pedra angular de sua fundação (PEP UNEMAT, 2015).

A estrutura *multicampi* e os modelos de gestão democráticos e participativos já intrínsecos a instituição, fizeram-se presentes na elaboração do planejamento, optando pela

metodologia participativa, com as decisões sendo tomadas de forma colegiada, com representatividade de todos os campi. A participação efetiva da comunidade acadêmica “garante a legitimidade das ações de gestão, ensino, pesquisa e extensão assegurando assim a autonomia institucional, aspecto que identifica a universidade pública como promotora do conhecimento como um bem social” (PEP UNEMAT, 2015, p. 5-16).

Os trabalhos foram finalizados em 2016 e um documento final foi elaborado, denominado PEP 2015-2025. A missão, visão, princípios e valores da instituição, bem como as estratégias para atingir suas metas e objetivos, “um projeto institucional comprometido com o seu planejamento, sistematizado de forma coletiva e respaldado na legislação vigente” (PEP UNEMAT, 2015, p. 10). As definições de missão, visão e valores seguem no Quadro 5.

Quadro 5 - Planejamento Estratégico da UNEMAT

<p>MISSÃO DA UNEMAT Oferecer educação superior pública de excelência, promovendo a produção do conhecimento por meio do ensino, pesquisa e extensão de maneira democrática e plural contribuindo com a formação de profissionais competentes, éticos e compromissados com a sustentabilidade e com a consolidação de uma sociedade mais humana e democrática.</p>
<p>VISÃO DA UNEMAT Ser uma instituição <i>multicampi</i> de excelência em ensino, pesquisa, extensão e gestão com reconhecimento nacional e internacional, contribuindo para o desenvolvimento e disseminação do conhecimento.</p>
<p>VALORES DA UNEMAT Comprometimento; Democracia; Sustentabilidade; Responsabilidade social; Humanismo; Qualidade; Pluralidade.</p>

Fonte: Elaboração própria a partir de informações do PDI da UNEMAT (2017).

No processo os gestores de cada unidade administrativa analisaram os pontos fortes e fracos da instituição em suas regiões, as oportunidades e as ameaças, nas dimensões do Ensino, Pesquisa, Extensão e Gestão, para então delinear seus objetivos para os 10 (dez) anos seguintes.

Nesse contexto, foram eleitas sete dimensões institucionais: Discentes, Docentes, Ensino/Currículo, Infraestrutura, Inovação Tecnológica, Orçamento e Finanças e Técnicos Administrativos, Dentro dessas dimensões foram construídas as estratégias, identificando as principais ações estratégicas, com metas e responsáveis pelo acompanhamento de cada ação.

Propriamente na dimensão Orçamento e Finanças, os objetivos estratégicos voltados a elaboração e consecução do orçamento e repasses financeiros as unidades, descreve ações estratégicas de curto, médio e longo prazo no sentido de otimizar o orçamento e a gestão financeira. Os objetivos estratégicos estão associados a suas ações. Os objetivos e ações estão dispostos no Quadro 6.

Quadro 6 - Objetivos Estratégicos e Ações Estratégicas UNEMAT

Objetivos Estratégicos	Ações
Otimizar, com planejamento, a gestão financeira e a distribuição dos recursos por campus.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Definição dos critérios de distribuição de recursos financeiros dos campus, baseando-se nos custos dos cursos de graduação e pós-graduação ofertados. 2. Garantia de que os repasses destinados aos campus sejam de fato concretizados.
Planejar a expansão da UNEMAT mediante garantia de recursos financeiros/orçamentários para seu funcionamento.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apresentar e comprovar a viabilidade de recursos orçamentários e financeiros para a criação de campus e/ou cursos. 2. Criação de critérios que garantam condições financeiras para a abertura de novos cursos, considerando as discussões coletivas nos Colegiados Regionais. 3. Promover a política de expansão em conformidade com critérios de disponibilidades financeiras que estabeleçam a garantia de sua execução. 4. Criação de critérios para a abertura de novos cursos e manutenção dos cursos já existentes.
Consolidar a descentralização da gestão financeira e orçamentária aos campus para que tenham autonomia de investimento em suas prioridades.	<ol style="list-style-type: none"> 1 Promover discussão técnica, envolvendo os servidores, sobre a descentralização orçamentária, financeira, despesas e responsabilidades técnicas dos Campus.
Simplificar a demonstração dos dados orçamentários/financeiros	Promover a apresentação da prestação de contas dos Campus à comunidade.

Fonte: Elaboração Própria com dados retirados do PEP-UNEMAT (2015).

Conforme demonstrado, a apuração e gestão de custos na IES tem fundamento no Planejamento Estratégico, na estratégia da organização para alcançar sua missão. Para que os objetivos estratégicos acima elencados sejam alcançados, foram traçadas ações, como definir critérios de distribuição de recursos às unidades, baseando-se nos custos dos cursos de graduação e pós-graduação ofertados.

Outro ponto relevante é a garantia dos campi de ter seu repasse institucional, a partir de dados e indicadores de desempenho de processo que demonstrem os recursos necessários para o custeio daquele campus, baseado nos serviços ofertados, custos fixos, custeamento das atividades primárias e secundárias entre outros.

A definição de critérios de repasse aos campi propiciará aos gestores da IES, tal como reitor, pró-reitores e Diretores de Campus, acompanhar e direcionar os recursos para as atividades e unidades conforme planejamento e orçamento, bem como monitorar se a aplicação desses recursos está em consonância com as estratégias da universidade.

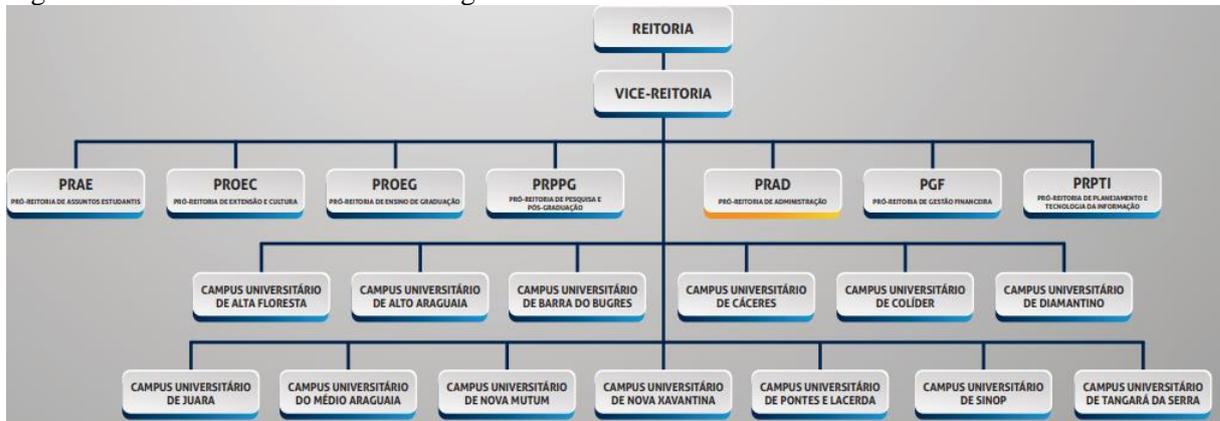
Os outros dois objetivos estratégicos também serão contemplados com o modelo de gestão de custos, ao promover a prestação de contas à comunidade, supõe-se o conhecimento dos custos, do destino dos recursos, bem como terão propriedades para subsidiar a discussão técnica sobre a descentralização orçamentária, financeira e de despesas para os campi.

5.1.2 Estrutura Administrativa e organizacional

A estrutura organizacional da UNEMAT é estabelecida pela Resolução nº. 05/2019 CONSUNI, descentralizando a administração entre Reitoria e Campus universitários. As atribuições dos entes da estrutura organizacional são definidas pelo Estatuto da UNEMAT, Resolução nº. 02/2012 CONCUR.

A reitoria é dirigida por 01 reitor e 01 vice-reitor, docentes eleitos pela comunidade acadêmica. Cabe a reitoria, conforme Estatuto da universidade, as atribuições de execução, coordenação e acompanhamento das políticas gerais da UNEMAT e, para isso, conta com 07 Pró-Reitorias, conforme demonstrado na Figura 8.

Figura 8 - Estrutura Administrativa Organizacional UNEMAT



Fonte: Organograma UNEMAT (2019).

Cada pró-reitoria conta com um pró-reitor docente ou profissional técnico, e com diversas diretorias e supervisões, todos indicados pela reitoria eleita. As Pró-Reitorias, órgãos diretamente ligados à Administração Central, têm a finalidade de supervisionar, orientar, coordenar, fiscalizar, executar e propor políticas e ações das atividades meio e atividades fins da UNEMAT. Cada campus Universitário compõe uma unidade de Administração Regional. Vinculada a cada administração Regional, fica a Administração Didático-Científica.

As Administrações Regionais são padronizadas em todos os campi, tendo 01 Colegiado Regional, 01 Diretoria Administrativa (DURA), 01 Diretoria Política, Pedagógica e Financeira (DPPF), e diversas supervisões. Cada DURA possui 01 diretor técnico e cada DPPF 01 diretor docente, eleitos pela comunidade acadêmica. A quantidade e a especificidade de setores variam de acordo com o tamanho e organização de cada campus, conforme exemplificação demonstrada na Figura 9.

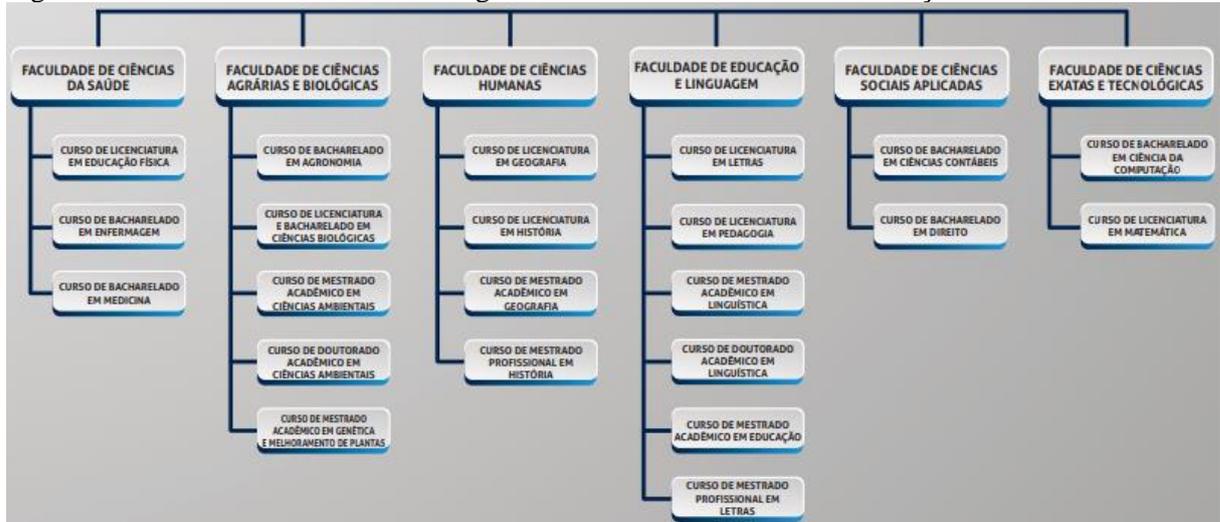
Figura 9 - Estrutura Administrativa Organizacional UNEMAT – Administração Regionalizada



Fonte: Organograma UNEMAT (2019).

A administração Didático-Científica é constituída pelas Faculdades, Cursos e seus colegiados, sua estrutura também varia conforme os cursos ofertados em cada campus da UNEMAT. Os cursos são organizados por área e vinculados às respectivas faculdades, conforme exemplificação demonstrada na Figura 10.

Figura 10 - Estrutura Administrativa Organizacional UNEMAT – Administração Didático-Científica



Fonte: Organograma UNEMAT (2019).

Após analisar a estrutura organizacional da UNEMAT, administrativa e pedagógica, o próximo tópico busca esclarecer sobre sua organização orçamentária e financeira.

5.1.3 Organização Orçamentária e Financeira

As estruturas de custeio das universidades, ou classificação orçamentária dos gastos, seguem a ordem bastante clara dos órgãos governamentais, tendo seus gastos classificados quanto a categoria econômica, o grupo de despesa, a modalidade e aplicação ou elemento de despesa, no caso o objeto de gasto. Todas as espécies de custo da universidade deverão ser levantadas, trazendo um conhecimento profundo da organização orçamentária.

A Gestão Orçamentária e Financeira da UNEMAT, conforme descrito em seu Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI é feita através dos moldes do Orçamento-Programa, conforme as determinações do Decreto-Lei Federal nº. 200/1967, ou seja, o orçamento público, é dividido por Programas de Governo, que, por sua vez, são divididos em Ações. O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº. 01, de 10 de dezembro de 2014, e complementada pela Portaria STN nº. 700, de 10 de dezembro de 2014, esclarece essa divisão.

Programa é o instrumento de organização da atuação governamental que articula um conjunto de ações que concorrem para a concretização de um objetivo comum preestabelecido, visando à solução de um problema ou ao atendimento de determinada necessidade ou demanda da sociedade (MCASP, 2014, p. 70).

Nessa organização, o orçamento está estruturado em programas, a partir dos quais são relacionadas às ações sob a forma de atividades, projetos ou operações especiais, especificando os respectivos valores, metas e responsáveis pela realização da ação.

As ações são operações das quais resultam produtos (bens ou serviços), que contribuem para atender ao objetivo de um programa. Incluem-se também no conceito de ação as transferências obrigatórias ou voluntárias a outros entes da Federação e a pessoas físicas e jurídicas, na forma de subsídios, subvenções, auxílios, contribuições e financiamentos, dentre outros. As ações, conforme suas características podem ser classificadas como atividades, projetos ou operações especiais (MCASP, 2014, p. 70).

Dessa forma, a execução orçamentária e financeira da UNEMAT participa do gerenciamento dos programas e ações do Plano Plurianual do Governo do Estado de Mato Grosso 2016-2019. Ainda segundo esse documento, no sentido de garantir uma melhor integração entre os instrumentos de planejamento, foram reconsideradas as tipologias dos programas, passando a classificar quanto ao beneficiário da entrega de bens e serviços (Finalísticos; Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado; Operações Especiais) e quanto à contribuição dos programas para o alcance dos objetivos estratégicos (Estruturador;

Associado; Especial). Todos os programas do PPA devem conter ainda o problema, justificativa e os objetivos a serem alcançados.

Nesse sentido, a organização financeira da UNEMAT é elaborada em consonância as determinações do PPA-MT, do qual participa em cinco programas, sendo um deles finalístico. Esses Programas são divididos em dezessete Ações, sendo dez destas finalísticas, conforme demonstrado no Quadro 7.

Quadro 7 - Demonstrativo dos Programas de Governo com atuação da UNEMAT

Programa 036 – Apoio Administrativo	
Tipo de Programa	Gestão, Manutenção e Serviços do Estado.
Problema:	Órgãos com necessidade de manutenção e apoio administrativo para cumprimento de suas atribuições.
Justificativa:	Este programa pretende promover a manutenção dos serviços administrativos dos órgãos do poder executivo estadual.
Objetivos:	Prover os órgãos do Estado de meios administrativos para a implementação e gestão de seus programas finalísticos.
Programa 397 – Fortalecimento do Ensino Superior no Estado de Mato Grosso	
Tipo de Programa	Finalístico.
Problema:	Deficiência de acesso da população em geral, e da manutenção, no caso da população carente, ao Ensino Superior gratuito, ao conhecimento científico, tecnológico e cultural por profissionais capacitados que contribuam para o desenvolvimento regional
Justificativa:	A oferta de cursos de graduação e de pós-graduação nas diversas regiões do estado de Mato Grosso é de fundamental importância para produzir e difundir conhecimentos necessários ao desenvolvimento cultural, científico e tecnológico regional, proporcionando também oportunidades de formação e capacitação ao exercício da investigação, do magistério e outras atividades profissionais, garantindo inclusive a formação de educadores para atuação nas áreas indígenas, comunidades negras rurais, assentamentos agrários e outros profissionais nas diversas modalidades do conhecimento. A intenção é a melhoria nos índices de educação superior da população do Estado, como forma de emancipação e transformação do cidadão e da sociedade, fortalecendo o senso crítico, a capacidade científica e de inovação tecnológica do Estado.
Objetivos:	Ampliar o acesso à educação superior com condições de qualidade, permanência e equidade, visando à socialização dos conhecimentos produzidos na academia em interação com os conhecimentos populares, beneficiando o desenvolvimento social e humano da população, bem como a criação e a socialização do conhecimento científico, tecnológico e de inovação, contribuindo com o desenvolvimento do Estado.
Programa 996 – Operações Especiais: Outras	
Tipo de Programa	Gestão, Manutenção e Serviços do Estado.
Problema:	Não se aplica
Justificativa:	Cumprimento de obrigações constitucionais e legais.
Objetivos:	Atender outros encargos especiais.
Programa 997 – Previdência de Inativos e Pensionistas do Estado	
Tipo de Programa	Gestão, Manutenção e Serviços do Estado.
Problema:	Não se aplica.
Justificativa:	Cumprimento de obrigações constitucionais e legais
Objetivos:	Atender outros encargos especiais.

Continua

Quadro 7 - Demonstrativo dos Programas de Governo com atuação da UNEMAT

Continuação

Programa 998 – Operações Especiais: Cumprimento de Sentenças Judiciais	
Tipo de Programa	Gestão, Manutenção e Serviços do Estado.
Problema:	Necessidade de cumprimento de sentenças judiciais transitadas em julgado
Justificativa:	O programa é constituído de duas operações especiais distintas, sendo uma destinada à alocação de recursos orçamentários para o cumprimento de sentenças judiciais transitadas em julgado para os órgãos e entidades da administração direta, e outra destinada ao cumprimento de sentenças judiciais transitadas em julgado da administração indireta do Estado.
Objetivos:	Cumprir de sentenças judiciais transitadas em julgado para os órgãos e entidades da administração direta e indireta do Estado.

Fonte: UNEMAT (2017).

A UNEMAT adere a programas que são comuns a todos os órgãos do Governo do Estado, mas têm programa específico da universidade, que é o caso do programa 397, conforme demonstrado no Quadro 8.

Quadro 8 - Demonstrativo de Ações e atividades com atuação da UNEMAT

Programa	PAOE	Atividades
036	2006	Manutenção de serviços de transportes.
	2007	Manutenção de serviços administrativos gerais.
	2008	Remuneração de pessoal ativo do Estado e encargos sociais.
	2010	Manutenção de órgãos colegiados.
397	2206	Ampliação e manutenção da extensão universitária.
	2207	Ampliação e manutenção da oferta de vagas nos cursos de graduação nas diferentes modalidades.
	2208	Expansão da oferta de cursos de graduação pela Faculdade Intercultural Indígena.
	2210	Expansão da oferta de cursos em modalidades diferenciadas.
	2211	Expansão e manutenção da oferta de ensino de pós-graduação.
	2212	Implantação e manutenção de ações de assistência estudantil.
	2213	Manutenção e ampliação da oferta de bolsas acadêmicas.
	2214	Manutenção e fortalecimento dos cursos de graduação de oferta regular.
	2215	Qualificação do quadro funcional.
	2216	Viabilização da pesquisa, iniciação científica e inovação tecnológica.
996	8002	Recolhimento do PIS-PASEP e pagamento do abono.
997	8040	Recolhimento de encargos e obrigações previdenciárias de inativos e pensionistas de MT.

Fonte: UNEMAT (2017).

Cada programa dispõe de ações devidamente numeradas, chamadas Projetos, Atividades e Operações Especiais (PAOE). Importante ressaltar que todas as ações e atividades convergem para o cumprimento da missão da instituição, na oferta indissociável do ensino, pesquisa e extensão.

As Receitas são os valores financeiros recebidos pela UNEMAT. As Receitas Orçamentárias que financiam a UNEMAT, em sua maioria, são decorrentes da Emenda à

Constituição Estadual - EC 66/2013, comumente chamada de Fonte 100, o Tesouro do Estado. Com essa alteração a receita do tesouro estadual destinada para a UNEMAT foi vinculada a Receita Corrente Líquida (RCL) do Estado e passou progressivamente de mínimos 2,0% da RCL em 2013 para mínimos 2,5% da RCL em 2018 e posteriores.

De acordo com o Portal Fiplan On, de consulta pública sobre os dados orçamentários de todos os órgãos públicos do Estado de Mato Grosso, o total de recursos empenhados pela UNEMAT em 2019 foi de R\$ 393.066.344,27 (Trezentos e noventa e dois Milhões, cento e sessenta e dois mil, onze reais e quarenta e sete centavos).

O Fiplan On é um portal onde o governo disponibiliza os dados sobre a execução orçamentária através de um portal para consulta pública, sendo que é possível verificar o total de todos os órgãos do governo do Estado de Mato Grosso. Para a UNEMAT, o total de execução por elemento de despesa do ano de 2019 é apresentada no Quadro 9.

Quadro 9 - Execução Orçamentária da UNEMAT em 2019

Elemento	Especificação	Total
2	Auxílio financeiro a pesquisadores	117.301,72
3	Material de consumo	3.110.919,08
4	Contratação por tempo determinado	46.524.434,55
	Serviços de tecnologia da informação e comunicação - PJ	2.799.112,50
8	Outros benefícios assistenciais	344.884,65
11	Vencimentos e vantagens fixas - pessoal civil	224.402.314,80
13	Obrigações patronais	60.751.766,49
14	Diárias - civil	2.579.450,62
16	Outras despesas variáveis - pessoal civil	724,93
18	Auxílio financeiro a estudantes	3.130.441,03
33	Passagens e despesas com locomoção	881.537,16
36	Outros serviços de terceiros - pessoa física	1.988.426,92
37	Locação de mão-de-obra	15.591.827,70
39	Outros serviços de terceiros - pessoa jurídica	12.681.559,76
43	Subvenções sociais (transferências a IP sem fins lucrativos)	773.018,33
47	Obrigações tributárias contributivas	2.826.480,30
48	Outros auxílios financeiros a pessoas físicas	2.430.576,79
49	Auxílio-transporte	244.011,46
51	Obras e instalações	1.145.816,12
52	Equipamentos e material permanente	3.298.896,99
91	Sentenças judiciais	10.262,79
92	Despesa de exercício anterior	2.002.228,44
	Despesas de exercícios anteriores	13.239,11
93	Indenizações e restituições	848.093,27
94	Indenizações restituições trabalhistas	4.420.013,65
96	Ressarcimento de despesas de pessoal requisitado	149.005,11
Total geral		393.066.344,27

Fonte: Elaborado pela autora a partir do Fiplan On – Execução de Despesa (2019).

A execução do orçamento é chamada de execução de despesa, sendo que de acordo com o PDI da UNEMAT, são despesas com Pessoal e Encargos Sociais, Custeio, Outras Despesas Correntes, Tributos e Investimentos.

- Pessoal e encargos sociais são referentes a despesas orçamentárias com pessoal ativo, inativo, pensionistas, com quaisquer espécies remuneratórias, inclusive com encargos sociais e contribuições recolhidas.

- Custeio são despesas com Diárias, Passagens, Bolsas e Auxílios, Serviços Prestados, Energia Elétrica, Telefonia, Internet, Locação de Veículo e Combustíveis, Serviços de Limpeza, Vigilância, Material de Consumo, entre outros.

- Outras despesas correntes referem-se às despesas Orçamentárias com o pagamento de Diárias, Passagens, Bolsas e Auxílios Estudantis, Limpeza, Segurança, Energia Elétrica, Telefone e Internet, Locação de Veículo, Combustíveis, Material de Consumo, Tributos, entre outros.

- Tributos são despesas com o pagamento de taxas, Prefeituras, Fundo de Aperfeiçoamento dos Servidores Jurídicos, entre outras.

- Investimentos são despesas Orçamentárias com o Planejamento e Execução de Obras, Projetos de Ampliações, Construções e Terrenos, Equipamentos e Material Permanente.

Podem, ainda, compor as receitas, fontes de arrecadação própria e de convênios firmados com outras instituições ou entidades políticas. A fonte 262 é formada por recursos de convênios firmados entre a UNEMAT e outras esferas de governo e Organizações Não-Governamentais. Já a fonte 240 representa recursos próprios (PDI-UNEMAT, 2017),

A principal fonte de receitas da UNEMAT é o tesouro Estadual. Dessa forma e de acordo com os apontamentos de Peter (2007), para o presente trabalho serão consideradas apenas as receitas da fonte 100, do Tesouro do Estado.

Quanto a gestão orçamentária da instituição, foi verificado que é realizada através do sistema Fiplan - Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças do Estado de Mato Grosso, sobre o qual discorreremos a seguir.

5.1.4 Sistema Integrado de Planejamento do Estado de Mato Grosso - Fiplan

O Decreto nº. 1374/2008, posteriormente alterado pelo Decreto nº. 1714/2018, que trata do Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças do Estado de Mato

Grosso – Fiplan, instituído como sistema oficial de contabilidade, planejamento, orçamento e finanças do Estado de Mato Grosso, sendo seu uso obrigatório aos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, inclusive Empresas Públicas, Sociedades de Economia Mista, Autarquias, Fundos Especiais e Fundações.

O Fiplan exige um plano de contas único, todos os empenhos e pagamentos feitos pela UNEMAT são gerenciados e registrados por esse sistema, facilitando a prestação de contas e o rastreio do recurso gasto. Além disso, também por exigência legal, o programa indica a fonte de receitas que financiou a aplicação.

Conforme o Manual do Fiplan a classificação institucional se desdobra em: órgão, Unidades Orçamentárias (UO), Unidade Gestora (UG) e Unidades Administrativas (UA). Cada órgão é uma UO e cada UO pode ter várias UG e, dentro desta, as UA. Essa divisão é válida para a descentralização de recursos e de execução dentro de um mesmo órgão.

A existência das UG torna possível a execução orçamentária descentralizada dos *campi* da UNEMAT, e a exigência legal do controle consolidado do orçamento nas UG's, bem como a prestação de contas a cada exercício tornou possível à realização do presente estudo. A UNEMAT não utiliza a UA. A verificação de execução de despesa ocorre então por PAOE e por UG, facilitando o rastreamento e alocação de custos as unidades da instituição.

Contudo, algumas despesas com serviços de terceiros não contemplam a separação por UG, pois são derivadas de convênios firmados pela reitoria apenas no CNPJ da UNEMAT, que é único para toda a instituição, são empenhados e pagos na UG da reitoria a UG1. As despesas com folha de pagamento também são todas vinculadas a UG1. Para rastrear esses recursos e sua divisão entre as UG's, foi necessário recorrer ao Portal de Transparência da instituição.

5.1.5 Portal de Transparência Pública

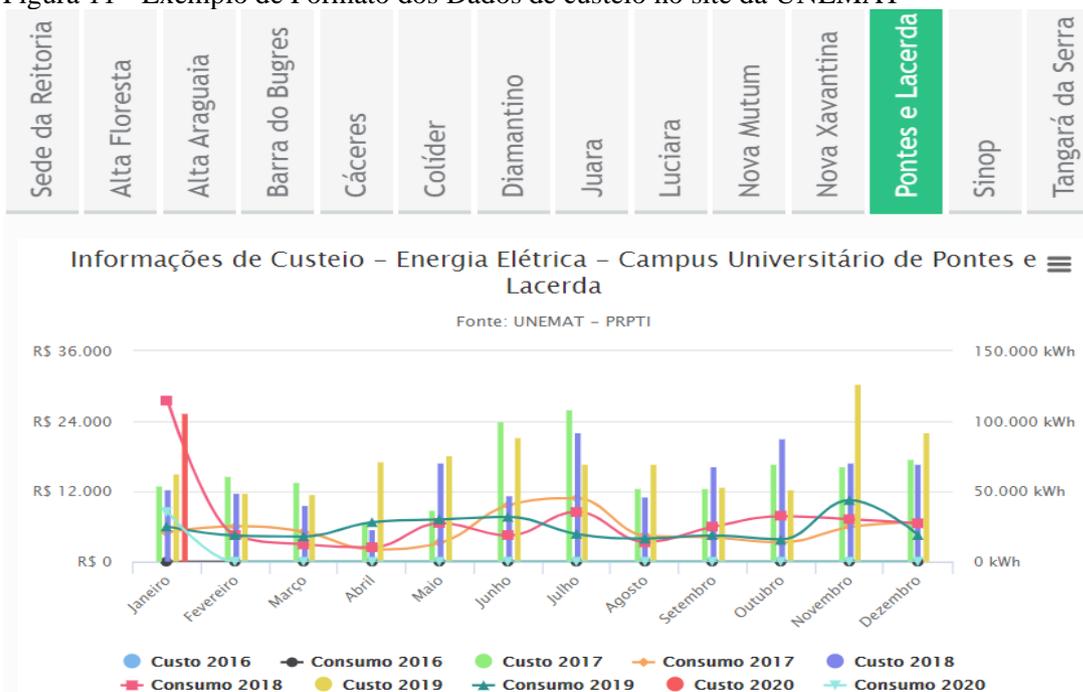
Para as despesas executadas pela UG da reitoria, que não possuem divisão por UG, a UNEMAT disponibiliza em seu portal, de acesso público, diversos dados da instituição, constituindo a página Transparência Pública.

Segundo a apresentação da página, ela foi constituída com os princípios da Lei de Acesso à Informação - Lei Federal nº 12.527/2011, ao Decreto Federal nº 7.724/2012 - Regulamenta a Lei nº 12.527/2011, ao Decreto Estadual nº 1.973/2013 - Regulamenta a Lei nº 12.527/2011, ao Manual Corregedoria Geral da União (Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios) e a Cartilha da Corregedoria Geral do Estado.

No link Acesso à informação estão disponíveis diversas informações sobre as unidades da UNEMAT, os dirigentes, Estrutura organizacional, Anuário Estatístico – com os principais indicadores da IES, Relatórios de Gestão, Legislação, Sistemas, Eventos, Auditorias, Conselhos Universitários, Demonstrativos de Rendimentos, Gestão de Pessoas, Cessão de Servidores, Férias e Licenças, MT PREV, concursos e processos seletivos, Ensino de Graduação, Pesquisa e Pós-Graduação, Extensão e Cultura, Gestão Financeira, Administração, Planejamento e Tecnologia da Informação, Receitas e Despesas, Custeio, Diárias, Passagens, Balanços, Contratos, Convênios e Instrumentos Congêneres, Aquisições Diretas, Licitação, Outras informações de aquisição e Registro de Preço.

Acessando o menu Custeio tem-se informações sobre os custos com Energia Elétrica, Telefonia Fixa, Internet, Locação de Veículos, Combustível, Serviços de Limpeza, Vigilância Terceirizada, Manutenção de Veículos, cujo valor total é empenhado e pago na UG da reitoria e, posteriormente tem seus valores demonstrados por campus conforme uso dos serviços. Essa divisão é realizada pela Pró-Reitoria de Planejamento e Tecnologia da Informação – PRPTI e fica disponível para consulta pública no formato de gráficos, por unidades gestoras e tipo de item de custeio. A exemplificação do formato dos dados de custeio com o item energia elétrica é dada na Figura 11.

Figura 11 - Exemplo de Formato dos Dados de custeio no site da UNEMAT



Fonte: Portal Transparência UNEMAT (2019).

Os dados são apresentados em gráficos interativos, podendo o usuário interagir e obter informações específicas em relação às unidades e aos anos, referentes a custeio em todas as unidades da UNEMAT.

Já as informações referentes a folha de pagamento de pessoal, provém do Portal de Transparência do Governo do Estado. Nesse portal, no item ‘Despesa por Órgão’, está disponível para consulta externa a listagem de servidores por órgão e seus proventos mensais, por nome e matrícula institucional.

Para outras informações dos servidores, os órgãos governamentais de MT utilizam o SEAP – Sistema de Administração de pessoas. Os relatórios desse sistema compreendem lotação, regime de trabalho, férias, licenças, titulação, entre outras informações funcionais.

Na UNEMAT, contudo, não é utilizada a lotação do SEAP, pois o sistema não comporta os setores e estruturas *multicampi* da IES. Dessa forma, para fins de lotação, outro relatório foi utilizado, do sistema SIG – Sistema Integrado de Gestão, também disponibilizado pela PRAD. O SIG disponibiliza com precisão qual o número de servidores atuantes em cada setor, possibilitando a correta alocação dos custos com pessoal nos setores de atividade de gestão e suporte, bem como dos docentes nas faculdades e cursos.

Essa informação, em conjunto com as disponibilizadas nos portais de transparência do governo, resulta no custo com folha de pessoal em cada setor o que posteriormente é transferido para a atividade ali realizada.

5.1.6 Sistema de Gestão Acadêmica - SAGU

A gestão acadêmica da UNEMAT é realizada por meio do sistema SAGU/SIGAA. Dele foram disponibilizados pela PROEG os relatórios de alunos ativos e disciplinas ofertadas. Através do relatório “Número de alunos por Curso” do SAGU, é possível verificar que a UNEMAT conta com 16.629 alunos matriculados na modalidade presencial de oferta contínua, representados por campus conforme Quadro 10.

Quadro 10 - Alunos matriculados por Campus na UNEMAT em 2019

Campus	Alunos	Campus	Alunos
Alta floresta	1.135	Nova mutum	871
Alto Araguaia	595	Nova xavantina	1.057
Barra do Bugres	1.487	Pontes e Lacerda	806
Cáceres	3.871	Sinop	2.578
Diamantino	1.204	Tangará da serra	2.522
Juara	503	Outras Modalidades	2.958

Fonte: Elaborado pela autora a partir do Relatório SIGAA (2019).

Verifica-se que os cursos regulares presenciais detêm a maior parte do número de matriculados, sendo o objeto da pesquisa, conforme justificado no tópico da metodologia.

Outro relatório a ser utilizado no modelo contempla os acadêmicos matriculados em cada curso, possibilitando a alocação dos auxílios e bolsas e, por outro lado, o quantitativo da oferta de disciplinas por curso em cada campus, resultando na carga horária de ensino ofertada no ano de 2019.

5.1.7 Carga Horária Docente

Para verificar a Carga Horária Docente em cada atividade institucional, foram consideradas as informações acerca do Plano de Carreira, cargos e salários (PCCS) docente. Essa categoria funcional da UNEMAT desenvolve diferentes atividades conforme o regime de trabalho. O PCCS dos docentes foi instituído pela Lei Complementar Estadual nº. 320/2008 e alterado pelas L.C. 335/2008.

Segundo essa legislação, Artigo 6º, são consideradas atividades da Carreira dos Docentes da Educação Superior: I – as pertinentes à pesquisa, ensino e extensão que, indissociáveis, visem à produção do conhecimento, à ampliação e à difusão do saber e da cultura; II – as inerentes ao exercício de direção, coordenação, chefia e assessoramento na própria instituição ou em outras previstas em lei; III – as inerentes às atividades sindicais, científicas ou representativas de classe ou de categoria profissional.

As atividades do item I e II devem ser desenvolvidas conforme a escolha do regime de trabalho docente. O Artigo 13º disciplina que os docentes deverão desenvolver suas atividades observando a indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão, cumprindo um dos seguintes regimes de trabalho: Tempo Integral, em Dedicção Exclusiva, ou Tempo Parcial. Cada regime de trabalho tem definido as atividades a serem desenvolvidas, conforme demonstrado no Quadro 11.

Quadro 11 - Regime de Trabalho e Atividades Docentes

Regime de trabalho	Horas sem.	Atividades
Tempo Integral (DE)	40	Atividades distribuídas entre o ensino, a pesquisa, a extensão e, eventualmente, gestão acadêmica, tendo 12 (doze) horas/aula semanais.
Tempo Parcial	30	Atividades de ensino e participação ou coordenação em projeto de pesquisa ou extensão, tendo 12 (doze) horas/aula semanais.
	20	Com 12 (doze) horas/aula semanais em atividade de ensino.

Fonte: Autoria própria a partir da Lei nº. 320/2008.

Essa diferenciação é importante, pois deixa claro que, independentemente do regime de trabalho, a carga horária semanal de ensino será de 12 (doze) horas e, somente desenvolverá atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão o professor em regime de Dedicção Exclusiva (DE), enquanto que o docente em regime de 30 horas desenvolverá atividades de Ensino, Pesquisa ou Extensão e o docente em regime de 20 (vinte) horas desenvolverá apenas atividades de Ensino.

Para complementar a lei e as atribuições de atividades relacionadas ao regime de trabalho de cada docente, a UNEMAT elaborou duas resoluções em seus conselhos superiores, a citar a Resolução nº. 07/2010 CONEPE e Resolução nº. 14/2012 CONSUNI.

Com relação a Resolução nº. 07/2010 CONEPE, trata-se de um Regulamento da Avaliação de Desempenho dos Docentes, determinando qual atividades docentes são válidas para avaliação funcional, discriminando-as conforme Quadro 12.

Quadro 12 - Atividades Docentes UNEMAT

Produção	Atividades	Atividade Fim
5.1 Produção Científica	Trabalhos completos e resumos expandidos em eventos.	Pesquisa
	Trabalhos resumidos em eventos.	
	Artigos publicados ou aceitos para publicação em periódicos com corpo editorial e indexados (anexar o comprovante de indexação da revista)	
	Livros publicados ou aceitos para publicação.	
	Organização de livro.	
	Capítulo de livro publicado ou aceito para publicação.	
5.2 Orientação	Tese de doutorado	Ensino
	Dissertação de mestrado	
	Iniciação Científica	
	Graduação (TCC)	
5.3 Participações Diversas	Participação em comissões de Avaliação de Trabalhos em eventos (Internacional)	Outras atividades
5.3 Participações Diversas	Participação em comissões de Avaliação de Trabalhos em eventos (nacional)	Outras atividades
	Participação em Bancas de Teste Seletivo	
	Participação em Bancas de Concurso Público	
5.4 Atividades desenvolvidas junto à Comunidade	Palestras/Oficinas Ministradas	Extensão
	Mini-cursos/Cursos Ministrados	
	Organização de Eventos Científicos	
	Coordenação de Eventos Científicos	
5.5 Desenvolvimento e Participação em Projetos	Coordenação de projetos de pesquisa/extensão	Pesquisa ou Extensão
	Coordenação de núcleo de pesquisa	
	Líder de grupos de pesquisa cadastrados no CNPq.	
	Membro de Grupos ou projetos de pesquisa/extensão	
5.6 Participação em Gestão Acadêmica	Ocupante de Cargo de Gestão	Secundárias de Apoio
	Outras atividades relacionadas ao desenvolvimento administrativo.	

Continua

Quadro 12 - Atividades Docentes UNEMAT

Continuação

5.7 Participação em atividades Didático-Pedagógicas.	Membro de Órgãos Colegiados (por semestre)	Outras atividades
	Membro de Comissões (por comissão)	
5.8 Outras Atividades Docentes	Participação em Bancas de Mestrado ou Doutorado	Outras atividades
	Participação em Bancas de Monografia/TCC	
	Participação em Visitas Técnicas designado pela Instituição	
	Membro de Comissão em Órgão Público representando a UNEMAT	
	Participação em diretoria de associações científicas e representação de categoria.	
	Outras atividades relacionadas ao desenvolvimento acadêmico	

Fonte: Resolução nº. 07/2010 CONEPE.

A Resolução nº. 07/2010 CONEPE determina ainda a produtividade mínima em um período tri-anual, estabelecendo mediante pontuação os percentuais mínimos entre as atividades que compõe o regime docente e, portanto, estabelece o percentual ideal obrigatório de hora atividade docente destinada a cada atividade, conforme demonstrado na Figura 12.

Figura 12 - Avaliação de Desempenho Docente

Produção	Atuação Técnico-Científico – mínimo – interstício de 3 anos								
	Graduado/Especialista			Mestre			Doutor		
	20h	30h	TIDE	20h	30h	TIDE	20h	30h	TIDE
5.1 Produção Acadêmica	0	1	1,5	0	1,5	3	0	2	4
5.2 ORIENTAÇÕES CONCLUÍDAS OU EM ANDAMENTO	4	6	8	4	6	8	4	6	8
5.3 PARTICIPAÇÃO DIVERSAS	1	1	2	2	2	3	2	2	4
5.4 ATIVIDADES DESENVOLVIDAS JUNTO ÀS COMUNIDADES INTERNA E EXTERNA	0	0,5	1	0	1,5	2,5	0	2,5	4
5.5 DESENVOLVIMENTO E PARTICIPAÇÃO EM PROJETOS	0	2	4	0	2	4	0	2	4
5.6 PARTICIPAÇÃO EM CARGOS DE GESTÃO	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5.7 PARTICIPAÇÃO EM ATIVIDADES DIDÁTICO-PEDAGÓGICAS	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5.8 OUTRAS ATIVIDADES DOCENTES	1,5	2	2	1,5	2	2	1,5	2	2
Mínimo estabelecido	6,5	12,5	18,5	7,5	15	22,5	7,5	16,5	26

Fonte: Resolução 07/2010 CONSUNI.

A relação de proporção entre os pontos mínimos necessários para a avaliação funcional demonstra o modelo ideal de como o docente deve distribuir suas horas semanais. Para o docente em regime de 20 horas que realiza apenas atividades de ensino, ficam atribuídas 12 horas de ensino e 8 horas de atividades. Conforme Figura 12 é possível perceber que incluídos na hora atividade estão os itens 5.2, 5.3 e 5.8. Assim os itens 5.1, 5.4, 5.5, referentes a atividades de pesquisa e extensão, são somente para os docentes em regime de 30 (trinta) horas e Dedicção Exclusiva (TIDE). Nesse sentido, a carga-horária semanal que excede as 20 (vinte) horas destinadas as atividades de ensino serão distribuídas proporcionalmente a pontuação das atividades de pesquisa e extensão, conforme regime de trabalho do docente.

Essa distribuição não se aplica aos docentes em Gestão, sendo essa atividade tratada na Resolução nº. 14/2012 CONSUNI, que regulamenta o Art. 18 da Lei Complementar Estadual nº. 320/2008, representado a seguir no Quadro 13.

Quadro 13 - Carga Horária Docente em Gestão

Cargo de Gestão	Total Docente	Gestão	Ensino
Reitor	40 horas semana	40 horas semana	0 horas semana
Vice-Reitor			
Pró-Reitor			
Diretor de Unidade Reg. Político-Pedagógico e Financeiro			
Diretor de Gestão de Concursos Vestibulares			
Assessor de Gestão da Reitoria	40 horas semana	20 horas semana	04 horas semana
Assessor de Gestão de Pró-reitorias			
Diretor de Gestão			
Diretor de Faculdade			
Coordenador de Curso Presencial			
Coordenador de Programas de Pós-Graduação Stricto Sensu			

Fonte: Autoria própria a partir da Resolução nº. 14/2012 CONSUNI.

A resolução complementa a distribuição da carga horária docente nas atividades de ensino e orientação de pós-graduação *Stricto Sensu* determinando que serão contabilizadas 60 horas de ensino ao docente que orientar ao menos 02 acadêmicos.

A carga horária das atividades de ensino dos docentes credenciados na Pós-graduação stricto sensu será estabelecida semestralmente ao docente da seguinte forma: I – 60 (sessenta) horas atribuídas às atividades de orientação de dissertação ou tese para, no mínimo 2 (dois) orientandos permanentemente. II – 60 (sessenta) horas de atividades de ensino, no mínimo, na graduação, cumpridas as disciplinas em sala de aula. III – 60 (sessenta) horas de atividades de ensino, no mínimo, na pós-graduação stricto sensu, cumpridas as disciplinas em sala de aula. (UNEMAT, 2012).

Após a análise das resoluções, bem como da Lei nº. 320/2008 MT, o Quadro 14 foi construído. O intuito do quadro foi diferenciar as horas docentes destinadas às atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão. Essa destinação de hora docente semanal é proporcional à avaliação docente das atividades realizadas para fins de avaliação funcional, logo entende-se obrigatória.

As informações (G), (M) e (D) referem-se à titulação dos docentes, sendo Graduado, Mestre e Doutor, respectivamente. As definições Gestão são os professores que atuam na gestão da universidade, com 20 ou 40 horas dedicadas a essa atividade, conforme Resolução nº. 14/2012 CONSUNI, podendo ser exercida na Reitoria ou no campus, sendo discriminada de maneira separada. É possível verificar a diferença no Quadro 14.

Quadro 14 - Carga Horária Docente

Vínculo/Regime de Trabalho	Regime de Trabalho (Horas Semana)	Ensino (20h)		Outras		
		12h	8h	Pesquisa	Extensão	Gestão
		Ensino	Atividades de Ensino			
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	20
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	40
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	20
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	40
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	0

Fonte: Autoria própria a partir da Lei n.º. 320/2008, Resolução n.º. 14/2012 CONSUNI e Resolução 07/2010 CONSUNI.

As atividades de pesquisa e extensão são desobrigadas aos docentes contratados e em regime de 20 horas, sendo obrigatórias em proporções diferentes aos docentes em regime de 30 e 40 horas, bem como as docentes graduados, mestres e doutores, conforme estabelecido na Resolução n.º. 07/2010 CONSUNI.

Essas atividades são realizadas no âmbito de lotação dos docentes, sendo os projetos e laboratórios vinculados às faculdades (unidades acadêmicas), até pela equivalência entre os cursos da mesma grande área de conhecimento que a integram. As horas contabilizadas para essas atividades foram calculadas contabilizando os professores lotados na unidade acadêmica, conforme enquadramento previsto no Quadro 14, já que os docentes realizam pesquisa e extensão em quantitativo de horas diferenciado conforme regime de trabalho e titulação, sendo excluídos os docentes em 20 horas por não realizarem essas atividades.

As atividades de ensino, são distribuídas em 12 horas semanais de ensino em sala de aula e de 08 horas de atividades, como orientação de alunos de graduação, preparo de aulas, todas de subsídio ao ensino. Ao docente em Gestão 1 são atribuídas 4 horas em ensino e 8 em atividades. As horas destinadas ao ensino compreendem os cursos de graduação e pós-graduação *Stricto Sensu*, sendo a orientação de pós-graduação contabilizada como disciplina, conforme estabelece a Resolução n.º. 14/2012 CONSUNI.

As horas de ensino para cada curso são estabelecidas nos Projetos Pedagógicos dos Cursos (PPC), aprovados pelo CONEPE, constituindo resoluções desse conselho. Todos os PPC dos cursos da UNEMAT são padronizados e estão disponíveis no portal da instituição, trazendo uma descrição completa, iniciando na identificação do curso, histórico, legislação pertinente, matriz curricular com disciplinas, carga horária e ementário. Além disso, o Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão (CONEPE) instituiu que as 12 (doze) horas semanais corresponderiam a uma carga horária semestral de 180 (cento e oitenta) horas em disciplinas ou essa carga horária dividida entre ensino e orientação de pós-graduação *Stricto Sensu*.

Quanto as horas de ensino efetivamente ofertadas, alguns cursos se diferenciam pela previsão de divisão de turmas, geralmente com critérios pré-estabelecidos no PPC. Através de consulta aos relatórios do SAGU e das Pró-Reitorias de Ensino foi possível obter o quantitativo de horas ofertadas pelos cursos de graduação no ano de 2019. Já a carga horária docente de ensino (e de orientação) em pós-graduação *Stricto Sensu* foi disponibilizada pela Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação.

As horas de ensino consideradas são então as horas de ensino (aula) ofertadas pelos cursos, adicionadas das horas de atividades conforme quantitativo de docentes: 12 horas de aula e 8 horas de atividades para os docentes efetivos em exercício regular e contratados; 04 horas de aula e 8 horas em atividades para os docentes efetivos em Gestão 1 (Quadro 14), proporcionais as 42 semanas letivas previstas no ano de 2019, já excetuadas férias e recesso. Com o diagnóstico organizacional realizado, as próximas etapas realizadas destinam-se a aplicação do método ABC.

Com o conhecimento da IES adquirido na etapa anterior, resta desenvolver os estágios propostos no modelo de gestão de custos.

5.2 Aplicação do Método – Primeiro Estágio

Corroborando com o referencial teórico acerca da Gestão de Custos em IES públicas, a implementação de um modelo de Gestão de Custos baseado em Atividades não visa a redução de custos da organização, mas busca fornecer informações para que os gestores possam tornar a aplicação desses recursos mais eficiente. Assim apurar custos em uma universidade pública não visa o lucro, mas a aplicação racional de recursos, visando atender com qualidade o maior número de pessoas possível.

Gerar informações sobre as atividades desenvolvidas, sua natureza primária ou secundária, o custo das unidades, dos produtos, dos cursos e dos alunos pode orientar o processo de tomada de decisão, além de se constituir ferramenta para a prestação de contas sobre o gasto do recurso público a comunidade acadêmica e a população. Nessa premissa está estabelecido o objetivo para a implantação da Gestão de Custos na UNEMAT.

5.2.1 Definição dos Objetivos e Resultados Esperados

A implantação da Gestão de Custos na UNEMAT tem como objetivo fornecer informações sobre custo das atividades, obtendo maior conhecimento sobre os processos da Universidade. Objetiva ainda construir indicadores de gestão estratégica. Espera-se como resultados o conhecimento sobre os custos das atividades secundárias (administrativas e de suporte) em relação às primárias (ministrar aulas, realizar pesquisa e projetos de extensão), bem como dos produtos da universidade, seus cursos e unidades, a fim de propiciar um rol de informações gerenciais que possam subsidiar a análise do contexto e a tomada de decisões.

5.2.2 Definição do Escopo e da Identificação das Unidades

O escopo do presente projeto para a Universidade do Estado de Mato Grosso abrange toda a estrutura *multicampi* da UNEMAT, e compreende:

- I. Congresso Universitário;
- II. Órgãos Colegiados: Conselho Curador; Conselho Universitário - CONSUNI; Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão - CONEPE.
- III. Órgãos de Administração Central: Reitoria; Pró-reitorias; Assessorias Superiores; Unidade Setorial de Controle Interno; Ouvidoria Setorial.
- IV. Órgãos de Administração Executiva: Chefia de Gabinete, Diretorias de Gestão, Diretorias Administrativa, Supervisões, Assistentes Técnicos.
- V. Órgãos de Administração Didático-Científica: Colegiado de Faculdades, Faculdades; Colegiados de cursos; Cursos.
- VI. Órgãos de Administração Regional: Colegiado Regional, Diretoria de Unidade Regionalizada Político-Pedagógico e Financeiro; Diretoria de Unidade Regionalizada Administrativo, Assessorias, Supervisões.

Os itens V e VI são órgãos presentes nos campi, logo estarão presentes nos 11 campi elencados no *locus* da pesquisa. Ainda que a estrutura dos campi seja padronizada, existem algumas diferenças regionais quanto ao tamanho de sua estrutura, principalmente quanto a quantidade e a especificidade das supervisões, que variam de acordo com o tamanho e organização de cada administração regional.

A Administração Didático-Científica é constituída pelas Faculdades, Cursos e seus colegiados, e também varia conforme os cursos ofertados em cada campus da UNEMAT. Os cursos são organizados por área e vinculados às respectivas faculdades.

A estrutura da IES se deu através de análise documental, onde foram identificados os setores da Universidade e suas principais características. Definiu-se trabalhar em nível de Diretoria, corroborando com Duarte (2015) pela questão do custo-benefício do modelo.

Conforme visto na seção 4.2.2.2 as unidades foram classificadas em **Unidades de apoio institucional, Unidades de apoio dos Campi, Unidades de suporte acadêmico, Unidades de suporte acadêmico do campus, Unidades Acadêmicas e Unidades não incluídas**. Aplicando essas classificações às Unidades verificadas durante o diagnóstico organizacional, constituiu-se o Quadro de Unidades da UNEMAT, descrito no Apêndice A.

Considerando a estrutura organizacional da UNEMAT, na presente pesquisa as unidades acadêmicas serão as Faculdades, pois nessas unidades são executadas as atividades fins, compreendendo núcleos e cursos agregados por área, em que se situam as coordenações de cursos de graduação e pós-graduação, núcleos de pesquisa e programas de extensão (PETER, 2007; DUARTE, 2015).

Seguindo as orientações de Peter (2007) as unidades não incluídas são a Editora da universidade, o museu do campus de Cáceres e a Rádio Universitária. Na mesma lógica da autora, não foram incluídos o campus de Luciara e o campus de Colíder, pois não apresentam cursos de graduação regulares, ofertando apenas cursos em modalidade diferenciada. Além disso, por esta pesquisa focar nos cursos regulares de oferta contínua, como já justificado no *locus* da pesquisa, foram excluídas as diretorias da Pró-Reitoria de Ensino que prestam suporte a esses cursos.

Apesar de padronizadas, a estrutura organizacional de cada campus difere em alguns aspectos, principalmente na quantidade de setores que existem para realizar determinada atividade, que são numerosos em determinados campus e atribuídas a uma única diretoria em outros. Isso ocorre devido a capacidade de atendimento de cada campus, sendo que quanto maior o número de alunos e cursos, maior é a estrutura administrativa para prestar serviços. Isso é observado mesmo nas unidades de apoio institucional do campus, pois ainda

que suas atividades não estejam relacionadas ao desenvolvimento das atividades fim, a manutenção e administração de estrutura e de servidores demanda mais pessoal. Para demonstrar como foram alocadas as atividades de diversos setores nas diretorias constituiu-se o Apêndice B.

Quanto os recursos a serem considerados, a presente pesquisa irá considerar apenas os recursos provenientes do Tesouro Estadual de Mato Grosso, chamada de Fonte 100. Os recursos provenientes de outras fontes, como das fundações de apoio, dos convênios serão desconsiderados, pois esses recursos não são relevantes.

O princípio de custeio adotado é o custeio por absorção integral, entendendo que a composição do custo dos serviços prestados considera o custo adicional da administração acadêmica e das despesas administrativas, no entendimento de que o custo do Ensino, da Pesquisa e da Extensão deve contemplar todo o custo agregado relativo à prestação do serviço (DUARTE, 2015).

5.2.3 Definição dos Objetos de Custeio

Os objetos de custo são o ponto final para o qual os custos são apropriados. Os objetos de custo podem ser produtos ou serviços ofertados pela organização. Aos objetos de custo são apropriados todos os custos (PETER, 2007; DUARTE, 2015).

Conforme missão da IES, os objetos de custeio nesta pesquisa foram: Ensino, Pesquisa e Extensão e serão tratados como produtos da IES.

5.2.4 Identificação, análise e classificação das atividades

A partir da definição das unidades, conforme diagnóstico organizacional, foram definidas as atividades. Conforme abordado anteriormente, Peter (2007) e Martins (2018) sugerem que a análise das atividades deve ser realizada por meio de entrevistas e visitas *in loco*. Entretanto, no trabalho de Duarte (2015) foi possível realizar o levantamento das atividades por meio de pesquisa documental, utilizando o questionário para complementar.

Entendendo que Peter (2007) analisou diversas universidades e elaborou um dicionário de atividades que poderia ser aplicado a outras IES, a presente pesquisa, por opção de otimização de tempo, optou por utilizar os resultados da autora, complementados e validados com a pesquisa de Duarte (2015).

Para adequar o dicionário a realidade da UNEMAT, foram analisadas as atividades em cada unidade proposta por Peter (2007) e Duarte (2015), utilizando a análise documental do diagnóstico organizacional, Instruções Normativas internas e o site da instituição para observar quais seriam similares a sua estrutura.

Foram então consideradas macroatividades, visto que um levantamento inicial apontou a existência de cerca de 300 unidades, não sendo prudente adotar uma atividade para cada, visto o custo-benefício do modelo. Dessa forma, os setores foram agrupados em atividades conforme as diretorias, no caso das unidades de apoio institucional e de apoio acadêmico da reitoria e do campus, tratando mais minuciosamente as unidades acadêmicas, já que estas concentram as atividades primárias – fim da instituição. Sobre isso Martins (2018, p. 84) afirma,

[...] devemos analisar a conveniência, ou não, de agregar dois ou mais centros de custos ou de subdividir algum. Tudo vai depender do grau de precisão desejado, do escopo do projeto ABC, da relação custo-benefício etc. Para aplicar os conceitos do ABC em sua plenitude, seria necessário, reunir alguns centros de custos para termos uma atividade [...] ou desmembrar um centro de custos em suas várias atividades.

Nessa lógica, entendendo que considerar 300 atividades tornaria o modelo inviável, dado que é operacionalizado apenas pela pesquisadora, foram selecionadas 39 atividades de Apoio Institucional – Reitoria, 23 atividades de Suporte Acadêmico – Reitoria, 03 atividades de Apoio Institucional do Campus, 03 atividades de Suporte Acadêmico do Campus e 08 atividades das Unidades Acadêmicas.

As atividades do campus se repetem em todos as 11 unidades descritas no *locus* da pesquisa, pois são comuns a todos, bem como as das unidades acadêmicas ser repetirão em cada unidade. Apresenta-se, no Apêndice C, o Dicionário de Atividades da UNEMAT.

Embora não ideal, na perspectiva de processos, os agrupamentos foram realizados em atividades desempenhadas com a finalidade de atingir um objetivo específico, conforme a classificação de Peter (2007) e Duarte (2015), sendo: atividades de apoio institucional e atividades de apoio acadêmico da reitoria, atividades de apoio institucional e de apoio acadêmico do campus, todas secundárias e as atividades das unidades acadêmicas.

Quanto as atividades desenvolvidas nas unidades acadêmicas, podem ser secundárias ou primárias. Peter (2007, p.173) esclarece a classificação das atividades.

O ensino de graduação e de pós-graduação foi reunido na atividade “realizar ensino”, que abrange horas de sala de aula; as horas complementares ao ensino, reservadas a preparação de aulas, elaboração e correção de provas; e as horas de orientação de monografias de graduação e especialização, dissertações de mestrado, teses de doutorado e outros trabalhos acadêmicos realizados pelos alunos com

assistência docente. A pesquisa e a extensão foram representadas pelas atividades "realizar pesquisas" e "realizar extensão".

Nesse sentido, nas unidades acadêmicas (Faculdades) são executadas as atividades:

- Primárias de ensino, pesquisa, extensão e qualificação docente;
- Secundárias de gestão e apoio técnico a Faculdade aos cursos.

A atividade “apoiar ao ensino, a pesquisa e a extensão”, compreende o custo com as horas de gestão do docente para administrar a unidade (horas em gestão) e o custo com o pessoal técnico de apoio da unidade. As horas consideradas para essa atividade são as estabelecidas na Quadro 14, visto que o docente gestor registra o ponto no quantitativo de 20 horas semanais. Quanto a atividade “qualificar docentes” foi considerada a totalidade da carga horaria do docente em afastamento para qualificação.

5.2.5 Identificação e Seleção de Direcionadores de Recurso

Após seleção e classificação das atividades apresentadas no Dicionário de Atividades, é necessário definir os itens de custo e direcionadores de recurso (*cost drivers*).

Para definir os direcionadores de recurso, é preciso definir também o que será considerado como custo dessa atividade, qual serão os itens de custo considerados e, a partir daí, verificar a relação do consumo de cada item com a atividade. O consumo de recurso é materializado no consumo de itens, sejam horas de pessoal, materiais de consumo, energia para produção, etc.

O custo da atividade deverá englobar todos os recursos necessários para o seu desempenho, assim deverão ser incluídos todos os itens. Leite (1999) cita itens como as despesas com pessoal e seus respectivos encargos sociais, material de consumo, serviços de terceiros e encargos e assim por diante. Peter (2007) utiliza os gastos com pessoal, encargos, material de consumo, serviços de terceiros, enquanto Duarte (2015) acrescenta diárias e passagens.

Os itens de custo considerados na presente pesquisa compreendem os já descritos, acrescentando outros e alterando os Serviços de Terceiros. Essas despesas são relativas tanto a pessoas físicas quanto jurídicas, podendo englobar as tutorias (caso dos cursos de medicina e enfermagem), energia elétrica, segurança e limpeza. Enquanto Peter (2007) optou por

demonstrar essas despesas somente como Serviços de Terceiros, ainda que tenha apurado por finalidade e atribuído às atividades, essa pesquisa demonstrará separadamente, com maior detalhamento. Acrescenta ainda os custos com combustível, manutenção e locação de veículos.

O agrupamento dos itens de custo seguiu o indicado por Martins (2018, p. 83), que relata ser possível agrupar vários itens de custos em um só para refletir a natureza do gasto pelo seu total, como por exemplo: “salários + encargos + benefícios = custo de remuneração; aluguel + imposto predial + água + luz = custo de uso das instalações; telefone + fax + correio = custo de comunicações; passagens + locomoção + hotel + refeições = custo das viagens”. Os itens de custos considerados no presente trabalho estão descritos no Quadro 15.

Quadro 15 - Itens de Custo

1	Folha de pagamento docente incluso encargos patronais
2	Folha de pagamento técnico incluso encargos patronais
3	Diárias
4	Auxílio financeiro aos Estudantes e pesquisadores
5	Material de consumo
6	Outros serviços de terceiros
7	Limpeza e Vigilância
8	Internet e telefonia
9	Energia elétrica
10	Passagens, Manutenção, Combustível e Locação de Veículos

Fonte: Elaboração Própria.

Quanto à escolha de direcionadores de custo, deve ser observada a melhor relação entre o consumo de recursos e a execução das atividades. Adaptando do modelo construído por Duarte (2015) o principal direcionador será o número de horas dedicadas à atividade. Esse direcionador foi escolhido por apresentar a melhor correlação entre o consumo do recurso e a execução da atividade.

Essa situação pode ser exemplificada com o setor de expedição de diplomas, onde poderia ser adotado o direcionador de custo como número de diplomas expedidos. Ocorre que a despesa com pessoal, energia, manutenção ocorre independentemente do volume de produção de diplomas, pois são custos fixos e não variam conforme a produção, vez que o servidor ocupará sua sala nas horas diárias obrigatórias e as destinará para as atividades, ou seja, o custo do funcionamento da unidade, no período de atendimento, é indiferente a produção desta.

Contudo se considerar como direcionador de custos as horas dedicadas dos servidores a essa atividade, melhor relacionará os custos indiretos a atividade. Além disso, foi considerada a facilidade de coleta da informação.

Os direcionadores de custo definidos configuram o Quadro 16, a seguir.

Quadro 16 - Direcionadores de Custo

Item de Custo	Direcionador de Custo
Folha de pagamento docente incluso encargos patronais	Alocação direta conforme CH na atividade.
Folha de pagamento técnico incluso encargos patronais	
Diárias	Alocação direta conforme PAOE do Fiplan.
Auxílio financeiro aos Estudantes e pesquisadores	
Material de consumo	Alocação direta conforme consumo SIGPAT.
Outros serviços de terceiros	Alocação direta conforme PAOE do Fiplan.
Limpeza e Vigilância	Horas semanais consumidas pela atividade.
Internet e telefonia	
Energia elétrica	
Passagens, Manutenção, Combustível e Locação de Veículos	Nº. diárias para a atividade.

Fonte: Elaboração Própria.

A alocação direta conforme PAOE – Programa Ação do Fiplan ocorre conforme a definição de suas atividades. Retomando o Quadro 09 do diagnóstico organizacional, cada PAOE possui descrita uma atividade, dividindo-se entre finalísticas e de apoio: para o Ensino de Graduação e Pós-graduação (2214 e 2211), para a pesquisa (2216) e para a extensão (2206), relativos aos serviços de transporte e administrativos (2006 e 2007), referente a remuneração de pessoal (2008), manutenção dos órgãos colegiados (2010), entre outros.

O uso dos relatórios orçamentários do FIPLAN possibilita a alocação direta às unidades, permitindo que os itens de custo possam se repetir conforme a finalidade da viagem e lotação do servidor. A divisão ocorre ainda por unidade gestora, sendo descentralizada para os campi.

Para exemplificar, o item “Diárias” pode constar nas atividades de ensino, nas atividades de apoio ou repetir em outras atividades, conforme a finalidade do gasto. Dessa forma, um docente que realiza pesquisa, ensino ou gestão terá as diárias lançadas em atividades do Fiplan diferentes, conforme a finalidade da viagem, sendo direcionadas a manutenção e serviços administrativos gerais (motoristas, técnicos do apoio ou gestores), a manutenção dos cursos de graduação de oferta regulares (para docentes em atividades de graduação ou de assuntos da graduação) ou para atividade de pesquisa e extensão.

Os custos com energia elétrica, internet e telefonia são relativos ao quantitativo de servidores em cada atividade, sendo utilizado o direcionador “horas totais dos servidores da

unidade”, visto que um maior número de servidores utilizará o serviço com mais frequência, vez que todos os servidores têm computadores e ramais de telefone à disposição, utilizando-os conforme sua carga horária de trabalho. O critério é utilizado ainda para a limpeza e vigilância, pois quanto maior o número de servidores e carga horária de trabalho, maior será o trabalho da equipe de limpeza, inclusive quanto ao uso de áreas comuns como cozinha, banheiros e corredores.

Já o custo com passagens e veículos, incorre em todos os recursos dispendidos para mobilidade de pessoal e, cientes de que para qualquer deslocamento fora da sua unidade o servidor recebe a diária, o direcionador de custo será a quantidade de diárias alocadas a cada atividade. Portanto, nessa etapa procura-se relacionar os custos às atividades por meio dos direcionadores de primeiro estágio (direcionadores de recurso).

5.2.6 Apuração do Custo das Unidades

Os custos devem ser atribuídos preferencialmente de maneira direta, pois quando se tem uma clara identificação da relação entre certos itens de custo com as atividades. Os custos que não podem ser alocados diretamente, deverão ser rastreados.

Para a apuração dos custos de cada item dentro das unidades, foram considerados os relatórios do Fiplan quanto aos valores, itens de custo e descrição do empenho, dados disponíveis no portal de transparência quanto a folha de pagamento por servidor e dados do SIG, referentes à lotação de cada servidor.

Os itens de custo alocados diretamente as unidades estão descritas no Quadro 17.

Quadro 17 - Alocação Direta dos Itens de Custo às unidades

Itens de Custo	Alocação a Unidade
Folha de pagamento docente incluso encargos patronais (1)	Alocação direta conforme lotação do servidor na unidade.
Folha de pagamento técnico incluso encargos patronais	
Diárias (2)	Direta conforme unidade do credor ou PAOE FIPLAN.
Auxílio financeiro aos Estudantes e pesquisadores (3)	Direta conforme unidade do credor.
Material de consumo	Alocação direta conforme consumo SIGPAT.
Outros serviços de terceiros (4)	Direta conforme unidade do credor ou PAOE FIPLAN.
Limpeza e Vigilância	Direcionador de Custo: quantidade/horas servidores na unidade.
Internet e telefonia	
Energia elétrica	
Passagens, Manutenção, Combustível e Locação de Veículos	Direcionador de Custo: quantidade de diárias para cada Unidade.

Fonte: Elaboração Própria.

- (1) Quanto aos docentes, eles desempenham atividades de gestão, o custo para a unidade será o quantitativo de horas que ele desempenha atividades naquela unidade, proporcional ao seu subsídio. Geralmente 20 horas semanais na unidade de gestão e outras 20 horas na unidade de lotação ou campus de atuação, ou para alguns casos previstos na Resolução nº. 14/2012 CONSUNI, 40 horas na unidade administrativa.
- (2) As diárias são alocadas diretamente conforme lotação do credor, entretanto, se o docente estiver em gestão, será conforme PAOE, locando na unidade acadêmica os PAOE relativos ao ensino, pesquisa e extensão, e na unidade de gestão os demais.
- (3) Os auxílios financeiros para os estudantes foram rastreados pelos cursos ao qual estão vinculados, sendo alocados a unidade acadêmica ao qual pertencem, exceto a bolsa estágio, alocada na direção do campus por se tratar do desempenho de atividades administrativas não haver outras informações sobre o local das atividades dos estagiários.
- (4) Outros serviços de terceiros compreendem uma gama variada de custos, assim foram alocados na unidade de lotação ou vínculo, para aluno, docente ou técnico da UNEMAT, e ao campus se para terceiros externos a instituição ou para pessoas jurídicas.
- (5) Esses custos são empenhados na Unidade Gestora da reitoria, contudo o custo de cada campus é divulgado anualmente pela Pró-Reitoria de Planejamento, no portal de transparência da IES, possibilitando a alocação.

No item de custo auxílios a estudantes foram inclusas todas as bolsas acadêmicas, designadas no PAOE 2213, adequadas conforme a modalidade da bolsa, na unidade de atuação do bolsista. A adequação ocorreu conforme Quadro 18.

Quadro 18 - Adequação Bolsas

Unidades	Alocação	Descrição
Unidade acadêmica, conforme vínculo do curso.	Direta conforme unidade de matrícula do aluno.	Bolsas Estágio para suporte administrativo.
		Bolsas FOCCO, Tutoria e Preceptoria, para o ensino.
		Bolsas PIBIC e outras para Pesquisa.
		Bolsa Extensão e outras para cultura e esporte.

Fonte: Elaboração Própria.

Nesse primeiro estágio, caso a unidade acadêmica tenha alunos bolsistas de extensão, FOCCO ou PIBIC ou docente que obteve auxílio a pesquisa, todos os custos serão alocados para ela, no item de custo “Auxílio Financeiro”, sendo segregados conforme PAOE na apuração dos custos das atividades. Tal como Peter (2007) dificuldades foram encontradas para alocar diretamente às unidades os custos com locação de mão-de-obra (terceirizadas de limpeza e vigilância), energia elétrica, veículos e telefonia, sendo alocadas conforme direcionadores de recursos definidos no Quadro 16. Os custos das Unidades são apresentados no Apêndice D.

Alocados os custos as unidades, a próxima etapa é apurar os custos das atividades nelas desenvolvidas.

5.2.1 Determinação do custo das atividades

O custo de uma atividade compreende todos os sacrifícios de recursos necessários para desempenhá-la. Deve incluir salários com os respectivos encargos sociais, materiais, depreciação, energia, uso de instalações *etc* (MARTINS, 2018).

Os recursos consumidos pelas unidades devem ser direcionados as atividades nela realizadas. De acordo com Peter (2007) e Duarte (2015) deve incluir o máximo de informações que podem ser mensuradas, identificando como essas atividades consomem recursos. A demonstração dos custos das atividades por item de custo permite visualizar quais atividades consomem mais recursos e qual item de custo influencia sobremaneira para a inocorrência desse custo.

Nas unidades de Apoio Institucional e de Apoio Acadêmico a alocação da unidade a atividade foi integral, dado que foram elencadas uma atividade/unidade ou uma atividade para mais de uma unidade. Dessa forma, todo o custo da unidade é transferido para a atividade e, se houver mais de uma unidade, todos os custos dessas unidades são alocados a essa atividade.

Já nas unidades acadêmicas, para determinar o custo das atividades docentes de realizar ensino, realizar pesquisa e realizar extensão, o quantitativo de horas em cada atividade foi considerado, conforme determinado anteriormente no Quadro 14. Com os custos já apurados nas unidades eles serão então alocados as atividades conforme Quadro 19.

Quadro 19 - Alocação dos custos às Atividades

Itens de Custo/Atividades	Alocação Unidade → Atividades
Folha de pagamento docente incluso encargos patronais.	Direta por CH semanal na atividade, de acordo com o Quadro 15.
Folha de pagamento técnico incluso encargos patronais	Direta conforme atividade da unidade de lotação do servidor. Nas Unidades Acadêmicas direta na atividade de Apoio ao Ensino, Pesquisa e Extensão.
Diárias	Direta conforme a identificação do PAOE do FIPLAN.
Auxílio financeiro aos Estudantes e pesquisadores	
Outros serviços de terceiros	
Material de consumo	Alocação direta conforme consumo SIGPAT.
Limpeza e Vigilância	Direcionador de Atividade: Horas para cada atividade na unidade.
Internet e telefonia	
Energia elétrica	
Passagens, Manutenção, Combustível e Locação de Veículos	Direcionador de Atividade: número de diárias em cada PAOE na unidade.

Fonte: Elaboração Própria.

A identificação das atividades da reitoria, nome dos campi, das faculdades e dos cursos foram substituídos por códigos, por razões já elencadas em tópico anterior. Os custos por atividade apurados estão descritos na Tabela 1 - Custo das Atividades de Apoio Institucional – Reitoria, Tabela 2 - Custo das Atividades de Apoio Acadêmico – Reitoria, Tabela 3 - Total por Grupo de Atividade – Reitoria, Tabela 4 - Custo das Atividades do Campus.

Tabela 1 - Custo das Atividades de Apoio Institucional – Reitoria

DESCRIÇÃO	Total horas Docentes (Horas)	Total horas Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro aos Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Direcionador (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Direcionador	Passagens e Veículos (R\$)
Atividade 1 (AI)	0	3.360	0,00	181.798,01	0,00	0,00	10.358,22	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	0,00
Atividade 2 (AI)	0	28.560	0,00	1.907.354,85	230.730,00	169.518,72	19,59	1.708.353,27	5	56.548,18	57.135,80	10.928,82	31	222.515,18
Atividade 3 (AI)	0	71.400	0,00	3.681.660,99	10.800,00	76.800,00	0,00	0,00	11	141.370,45	142.839,49	27.322,06	1	10.415,48
Atividade 4 (AI)	0	3.360	0,00	333.092,69	3.060,00	0,00	173,17	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	2.951,05
Atividade 5 (AI)	0	39.480	0,00	2.359.482,69	13.230,00	10.800,00	4.617,40	0,00	6	78.169,54	78.981,84	15.107,49	2	12.758,96
Atividade 6 (AI)	1.680	23.520	90.418,32	1.493.057,40	0,00	0,00	0,00	0,00	4	49.895,45	50.413,94	9.643,08	0	0,00
Atividade 7 (AI)	10.080	18.480	881.024,66	1.452.215,99	90,00	43.200,00	0,00	0,00	5	56.548,18	57.135,80	10.928,82	0	86,80
Atividade 8 (AI)	3.360	15.120	285.492,12	1.223.192,05	8.910,00	10.440,00	266,15	0,00	3	36.590,00	36.970,22	7.071,59	1	8.592,77
Atividade 9 (AI)	0	5.040	0,00	355.932,07	5.310,00	0,00	381,31	0,00	1	9.979,09	10.082,79	1.928,62	1	5.120,94
Atividade 10 (AI)	0	13.020	0,00	1.106.589,30	4.860,00	0,00	15,00	0,00	2	25.779,32	26.047,20	4.982,26	1	4.686,97
Atividade 11 (AI)	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Atividade 12 (AI)	1.680	0	63.196,83	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	3.326,36	3.360,93	642,87	0	0,00
Atividade 13 (AI)	0	16.800	0,00	1.219.209,33	7.830,00	0,00	1.408,63	0,00	3	33.263,63	33.609,29	6.428,72	1	7.551,22
Atividade 14 (AI)	0	8.400	0,00	874.517,47	12.150,00	0,00	2.228,85	0,00	1	16.631,82	16.804,65	3.214,36	2	11.717,42
Atividade 15 (AI)	1.680	1.680	126.026,98	53.757,39	720,00	0,00	0,00	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	694,37
Atividade 16 (AI)	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Atividade 17 (AI)	0	6.720	0,00	601.507,86	1.890,00	0,00	0,00	0,00	1	13.305,45	13.443,72	2.571,49	0	1.822,71
Atividade 18 (AI)	0	6.720	0,00	386.294,16	5.580,00	0,00	2.143,41	0,00	1	13.305,45	13.443,72	2.571,49	1	5.381,33
Atividade 19 (AI)	0	3.360	0,00	226.588,87	2.160,00	0,00	0,00	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	2.083,10
Atividade 20 (AI)	0	3.360	0,00	235.062,79	270,00	0,00	0,00	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	260,39
Atividade 21 (AI)	0	5.040	0,00	340.678,64	3.960,00	0,00	0,00	0,00	1	9.979,09	10.082,79	1.928,62	1	3.819,01
Atividade 22 (AI)	0	10.080	0,00	534.770,74	5.490,00	0,00	62.803,84	0,00	2	19.958,18	20.165,58	3.857,23	1	5.294,54

Continua

Continuação

Tabela 1 - Custo das Atividades de Apoio Institucional – Reitoria

DESCRIÇÃO	Total horas Docentes (Horas)	Total horas Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro aos Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Direcionador (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Direcionador (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Atividade 23 (AI)	0	10.080	0,00	579.916,38	9.720,00	0,00	23.907,88	0,00	2	19.958,18	20.165,58	3.857,23	1	9.373,93
Atividade 24 (AI)	0	1.680	0,00	115.217,30	360,00	0,00	8.756,58	0,00	0	3.326,36	3.360,93	642,87	0	347,18
Atividade 25 (AI)	0	35.280	0,00	1.522.314,86	188.460,00	0,00	1.232.237,09	0,00	6	69.853,63	70.579,51	13.500,31	26	181.750,15
Atividade 26 (AI)	0	13.440	0,00	769.680,05	1.620,00	0,00	0,00	0,00	2	26.610,91	26.887,43	5.142,98	0	1.562,32
Atividade 27 (AI)	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Atividade 28 (AI)	0	1.680	0,00	339.225,99	810,00	0,00	374,17	0,00	0	3.326,36	3.360,93	642,87	0	781,16
Atividade 29 (AI)	0	5.040	0,00	376.466,35	1.170,00	0,00	0,00	0,00	1	9.979,09	10.082,79	1.928,62	0	1.128,34
Atividade 30 (AI)	0	6.720	0,00	621.705,34	1.800,00	0,00	511,33	0,00	1	13.305,45	13.443,72	2.571,49	0	1.735,91
Atividade 31 (AI)	0	15.960	0,00	947.964,37	12.600,00	0,00	2.379,25	0,00	3	31.600,45	31.928,83	6.107,28	2	12.151,39
Atividade 32 (AI)	0	15.120	0,00	870.731,33	2.160,00	0,00	784,85	0,00	2	29.937,27	30.248,36	5.785,85	0	2.083,10
Atividade 33 (AI)	0	5.040	0,00	393.430,68	2.610,00	21.600,00	0,00	0,00	1	9.979,09	10.082,79	1.928,62	0	2.517,07
Atividade 34 (AI)	3.360	3.360	241.012,47	216.950,33	540,00	0,00	0,00	0,00	1	13.305,45	13.443,72	2.571,49	0	520,77
Atividade 35 (AI)	0	26.880	0,00	1.789.261,40	25.830,00	10.044,00	54.571,95	0,00	4	53.221,81	53.774,87	10.285,95	4	24.910,36
Atividade 36 (AI)	0	6.720	0,00	622.923,67	2.880,00	0,00	48,99	0,00	1	13.305,45	13.443,72	2.571,49	0	2.777,46
Atividade 37 (AI)	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Atividade 38 (AI)	0	5.040	0,00	505.776,34	13.890,00	0,00	0,00	0,00	1	9.979,09	10.082,79	1.928,62	2	13.395,47
Atividade 39 (AI)	0	1.680	0,00	223.847,12	1.860,00	0,00	0,00	0,00	0	3.326,36	3.360,93	642,87	0	1.793,78
Total Parcial AI	21.840	437.220	1.687.171,38	28.462.174,81	583.350,00	342.402,72	1.407.987,66	1.708.353,27	*	908.928,80	918.373,90	175.664,76	*	562.580,64

Fonte: Elaboração Própria.

Tabela 2 - Custo das Atividades de Apoio Acadêmico – Reitoria

DESCRIÇÃO	Total horas Docentes (Horas)	Total horas Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro aos Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Direcionador (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Direcionador (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Atividade 40 (AAEn)	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Atividade 41 (AAEn)	0	11.760	0,00	748.756,54	110.460,00	20.032,00	9.479,49	1.070.934,48	2	23.284,54	23.526,50	4.500,10	15	106.527,23
Atividade 42 (AAEn)	0	10.080	0,00	556.159,81	0,00	0,00	270,34	0,00	2	19.958,18	20.165,58	3.857,23	0	0,00
Atividade 43 (AAEn)	1.680	0	208.491,11	0,00	0,00	0,00	622,30	0,00	0	3.326,36	3.360,93	642,87	0	0,00
Atividade 44 (AAEn)	0	6.720	0,00	559.897,33	0,00	0,00	0,00	0,00	1	13.305,45	13.443,72	2.571,49	0	0,00
Atividade 45 (AAEn)	3.360	6.720	310.821,40	398.269,91	2.250,00	0,00	0,00	0,00	2	19.958,18	20.165,58	3.857,23	0	2.169,89
Atividade 46 (AAEn)	0	5.880	0,00	734.289,11	720,00	0,00	0,00	0,00	1	11.642,27	11.763,25	2.250,05	0	694,37
Atividade 47 (AAEn)	6.720	17.220	659.379,87	1.088.389,84	5.580,00	0,00	25.073,03	0,00	4	47.400,68	47.893,24	9.160,93	1	5.381,33
Atividade 48 (AAEn)	3.360	0	303.501,59	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	0,00
Atividade 49 (AAEn)	3.360	7.980	298.516,68	804.155,29	270,00	0,00	0,00	0,00	2	22.452,95	22.686,27	4.339,39	0	260,39
Atividade 50 (AAEn)	3.360	0	221.593,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	0,00
Total Parcial AAEn	21.840	66.360	2.002.304,34	4.889.917,84	119.280,00	20.032,00	35.445,16	1.070.934,48	*	174.634,08	176.448,78	33.750,78	*	115.033,20
Atividade 55 (AAEx)	0	9.240	0,00	574.661,81	2.760,00	136.050,00	10.316,97	0,00	1	18.295,00	18.485,11	3.535,80	0	2.661,73
Atividade 56 (AAEx)	5.040	0	445.239,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1	9.979,09	10.082,79	1.928,62	0	0,00
Atividade 57 (AAEx)	6.720	5.040	476.478,33	424.990,31	0,00	0,00	0,00	0,00	2	23.284,54	23.526,50	4.500,10	0	0,00
Atividade 58 (AAEx)	1.680	0	106.617,96	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	3.326,36	3.360,93	642,87	0	0,00
Total Parcial AAEx	13.440	14.280	1.028.335,73	999.652,12	2.760,00	136.050,00	10.316,97	0,00	*	54.885,00	55.455,33	10.607,39	*	2.661,73
Atividade 51 (AAPe)	0	9.660	0,00	931.824,32	10.440,00	80.086,24	8.129,08	0,00	2	19.126,59	19.325,34	3.696,51	1	10.068,30
Atividade 52 (AAPe)	3.360	5.040	277.192,32	349.678,49	630,00	0,00	0,00	0,00	1	16.631,82	16.804,65	3.214,36	0	607,57
Atividade 53 (AAPe)	1.680	10.080	106.617,96	641.713,77	2.070,00	0,00	0,00	0,00	2	23.284,54	23.526,50	4.500,10	0	1.996,30
Atividade 54 (AAPe)	1.680	1.680	131.839,53	110.974,14	1.440,00	3.500,00	0,00	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	1.388,73
Total Parcial AAPe	6.720	26.460	515.649,81	2.034.190,71	14.580,00	83.586,24	8.129,08	0,00	*	65.695,68	66.378,35	12.696,72	*	14.060,90

Continua

Continuação

Tabela 2 - Custo das Atividades de Apoio Acadêmico – Reitoria

DESCRIÇÃO	Total horas Docentes (Horas)	Total horas Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro aos Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Direcionador (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Direcionador (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Atividade 59 (AAAss)	0	2.940	0,00	240.364,68	5.760,00	0,00	2.036,62	0,00	0	5.821,14	5.881,63	1.125,03	1	5.554,92
Atividade 60 (AAAss)	3.360	5.040	256.640,31	294.619,51	7.290,00	0,00	0,00	0,00	1	16.631,82	16.804,65	3.214,36	1	7.030,45
Atividade 61 (AAAss)	1.680	1.680	152.620,72	128.780,12	180,00	0,00	0,00	0,00	1	6.652,73	6.721,86	1.285,74	0	173,59
Atividade 62 (AAAss)	1.680	0	112.710,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	3.326,36	3.360,93	642,87	0	0,00
Total Parcial AAEn	6.720	9.660	521.971,19	663.764,31	13.230,00	0,00	2.036,62	0,00	*	32.432,04	32.769,06	6.268,00	*	12.758,96

Fonte: Elaboração Própria.

Tabela 3 - Total por Grupo de Atividade - Reitoria

DESCRIÇÃO	Total horas Docentes (Horas)	Total horas Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro aos Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Direcionador (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Direcionador (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Total Parcial AI	21.840	437.220	1.687.171,38	28.462.174,81	583.350,00	342.402,72	1.407.987,66	1.708.353,27	74	908.928,80	918.373,90	175.664,76	80	562.580,64
Total Parcial AAEn	21.840	66.360	2.002.304,34	4.889.917,84	119.280,00	20.032,00	35.445,16	1.070.934,48	14	174.634,08	176.448,78	33.750,78	16	115.033,20
Total Parcial AAPe	6.720	26.460	515.649,81	2.034.190,71	14.580,00	83.586,24	8.129,08	0,00	5	65.695,68	66.378,35	12.696,72	2	14.060,90
Total Parcial AAEx	13.440	14.280	1.028.335,73	999.652,12	2.760,00	136.050,00	10.316,97	0,00	4	54.885,00	55.455,33	10.607,39	0	2.661,73
Total Parcial AAAss	6.720	9.660	521.971,19	663.764,31	13.230,00	0,00	2.036,62	0,00	3	32.432,04	32.769,06	6.268,00	2	12.758,96
Total Reitoria	70.560	553.980	5.755.432,46	37.049.699,78	733.200,00	582.070,96	1.463.915,49	2.779.287,75	100	1.236.575,60	1.249.425,42	238.987,65	100	707.095,44

Fonte: Elaboração Própria.

Tabela 4 - Custo das Atividades do Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 1														
Reunir Colegiado	0	0	0,00	0,00	9.270,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	10	18.841,56
DPPF ⁽¹⁾	1.680	5.040	300.763,32	383.686,04	720,00	0,00	7.534,29	0,00	4	28.884,69	8.340,05	12.960,62	1	1.463,42
DURA ⁽²⁾	0	31.080	0,00	1.310.593,48	41.760,00	8.292,01	113.681,46	141.276,44	16	133.591,67	38.572,71	59.942,88	45	84.878,49
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	5.040	0,00	315.361,86	0,00	0,00	1.483,42	0,00	3	21.663,51	6.255,03	9.720,47	0	0,00
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	3.360	0,00	128.585,70	0,00	0,00	210,72	0,00	2	14.442,34	4.170,02	6.480,31	0	0,00
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	8.400	0,00	479.446,52	720,00	0,00	18.533,46	0,00	4	36.105,86	10.425,06	16.200,78	1	1.463,42
Campus 1 – Faculdade 8.1														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	5.880	14.280	939.345,52	675.879,07	13.860,00	0,00	4.243,11	40.949,99	11	86.654,06	25.020,14	38.881,87	15	28.170,88
Realizar Ensino	91.392	0	9.115.933,66	0,00	26.010,00	133.821,18	0,00	0,00	48	392.831,73	113.424,62	176.264,47	28	52.866,13
Realizar Pesquisa	12.159	0	2.119.541,90	0,00	0,00	14.100,00	0,00	0,00	6	52.263,23	15.090,27	23.450,63	0	0,00
Realizar Extensão	11.949	0	2.092.581,38	0,00	0,00	22.400,00	0,00	0,00	6	51.360,58	14.829,64	23.045,61	0	0,00
Qualificar Docentes	11.760	0	1.706.495,31	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 1	134.820	67.200	16.274.661,09	3.293.552,68	92.340,00	178.613,19	145.686,46	182.226,43	100	817.797,68	236.127,55	366.947,63	100	187.683,91
Campus 2														
Reunir Colegiado	0	0	0,00	0,00	10.170,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	10	6.015,87
DPPF ⁽¹⁾	1.680	1.680	283.931,51	155.252,37	450,00	0,00	8.008,24	0,00	3	14.651,41	2.629,54	2.758,20	0	266,19
DURA ⁽²⁾	0	31.080	0,00	1.437.335,09	48.240,00	0,00	33.153,44	46.223,18	28	135.525,51	24.323,21	25.513,32	48	28.535,43
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	5.040	0,00	309.881,73	2.160,00	0,00	1.444,73	0,00	5	21.977,11	3.944,30	4.137,29	2	1.277,71
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	3.360	0,00	308.750,45	0,00	0,00	291,94	0,00	3	14.651,41	2.629,54	2.758,20	0	0,00
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	115,62	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 2 – Faculdade 8.6														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	3.360	9.240	406.721,75	582.611,25	38.220,00	7.992,68	1.416,51	38.435,00	11	54.942,77	9.860,76	10.343,24	38	22.608,30
Realizar Ensino	37.800	0	4.610.398,28	0,00	450,00	66.412,21	0,00	0,00	34	164.828,32	29.582,28	31.029,71	0	266,19
Realizar Pesquisa	8.778	0	1.541.998,26	0,00	0,00	18.700,00	0,00	0,00	8	38.276,80	6.869,66	7.205,79	0	0,00
Realizar Extensão	8.442	0	1.492.292,25	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8	36.811,66	6.606,71	6.929,97	0	0,00
Qualificar Docentes	8.400	0	1.231.982,66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 2	68.460	50.400	9.692.119,61	2.793.830,90	99.690,00	93.104,89	44.430,48	84.658,18	100	481.664,98	86.446,00	90.675,71	100	58.969,68
Campus 3														
Reunir Colegiado	0	1.680	0,00	76.545,69	2.880,00	0,00	0,00	0,00	1	8.217,14	970,13	2.752,34	2	3.949,43
DPPF ⁽¹⁾	1.680	8.400	327.896,66	511.762,49	3.510,00	0,00	34.821,99	0,00	4	49.302,81	5.820,78	16.514,07	2	4.813,36
DURA ⁽²⁾	0	41.160	0,00	1.776.991,32	110.430,00	0,00	64.846,29	165.130,47	17	201.319,83	23.768,20	67.432,45	66	151.435,82
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	7.980	0,00	280.973,50	360,00	0,00	1.116,74	0,00	3	39.031,39	4.608,12	13.073,64	0	493,68
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	3.360	0,00	144.075,24	0,00	0,00	256,08	0,00	1	16.434,27	1.940,26	5.504,69	0	0,00
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	5.040	0,00	340.743,59	0,00	0,00	6.340,59	0,00	2	24.651,41	2.910,39	8.257,03	0	0,00
Campus 3 – Faculdade 8.10														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	3.360	1.680	518.241,28	130.609,24	9.450,00	8.430,18	3.795,72	41.705,70	2	24.651,41	2.910,39	8.257,03	6	12.959,06
Realizar Ensino	59.472	0	5.005.643,58	0,00	0,00	218.078,65	0,00	0,00	24	290.886,61	34.342,62	97.433,01	0	0,00
Realizar Pesquisa	10.878	0	1.593.780,52	0,00	0,00	26.700,00	0,00	0,00	4	53.205,95	6.281,60	17.821,43	0	0,00
Realizar Extensão	10.290	0	1.519.277,73	0,00	0,00	15.600,00	0,00	0,00	4	50.329,96	5.942,05	16.858,11	0	0,00
Qualificar Docentes	10.080	0	1.334.521,58	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 3 – Faculdade 8.9														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	5.040	5.040	772.331,57	260.223,53	30.780,00	15.476,04	4.687,67	75.840,87	4	49.302,81	5.820,78	16.514,07	18	42.209,50
Realizar Ensino	56.448	0	7.109.304,61	0,00	10.710,00	52.616,00	0,00	0,00	23	276.095,76	32.596,39	92.478,79	6	0,00
Realizar Pesquisa	13.262	0	2.011.819,28	0,00	0,00	6.300,00	0,00	0,00	5	64.864,02	7.657,97	21.726,32	0	14.686,93
Realizar Extensão	12.611	0	1.931.903,02	0,00	0,00	20.000,00	0,00	0,00	5	61.679,88	7.282,04	20.659,79	0	0,00
Qualificar Docentes	2.940	0	380.142,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 3	186.060	74.340	22.504.862,32	3.521.924,59	168.120,00	363.200,87	115.865,08	282.677,04	100	1.209.973,24	142.851,72	405.282,80	100	230.547,77
Campus 4														
Reunir Colegiado	0	3.360	0,00	181.798,01	180,00	0,00	1.360,59	0,00	0	16.115,65	1.252,00	5.192,74	0	228,14
DPPF ⁽¹⁾	1.680	28.560	342.325,70	1.867.058,20	3.600,00	0,00	4.143,66	0,00	4	145.040,81	11.267,97	46.734,70	2	4.562,79
DURA ⁽²⁾	0	91.560	0,00	4.265.079,84	89.700,00	57,81	207.989,09	740.633,71	12	439.151,34	34.116,90	141.502,28	46	113.689,51
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	16.800	0,00	1.060.872,26	0,00	0,00	1.846,34	0,00	2	80.578,23	6.259,98	25.963,72	0	0,00
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	21.840	0,00	1.364.060,62	0,00	0,00	2.581,99	0,00	3	104.751,70	8.137,98	33.752,84	0	0,00
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	23.100	0,00	1.719.420,85	630,00	0,00	25.198,95	0,00	3	110.795,06	8.607,47	35.700,12	0	798,49
Campus 4 - Faculdade 8.2														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	5.880	10.500	1.250.583,08	456.707,46	360,00	3.820,26	11.022,08	19.133,32	2	78.563,77	6.103,48	25.314,63	0	456,28
Realizar Ensino	64.344	0	8.827.744,64	0,00	52.757,97	54.241,33	0,00	0,00	9	308.614,61	23.975,73	99.441,05	27	66.867,65
Realizar Pesquisa	16.527	0	2.899.780,77	0,00	0,00	11.750,00	0,00	0,00	2	79.268,83	6.158,26	25.541,81	0	0,00
Realizar Extensão	16.149	0	2.843.582,47	0,00	0,00	18.900,00	0,00	0,00	2	77.455,82	6.017,41	24.957,63	0	0,00
Qualificar Docentes	5.040	0	727.106,74	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 4 - Faculdade 8.3														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	2.520	5.040	409.198,10	326.380,15	1.020,00	16.613,32	2.587,43	81.456,55	1	36.260,20	2.816,99	11.683,67	1	1.292,79
Realizar Ensino	29.232	0	4.899.011,64	0,00	0,00	37.477,32	0,00	0,00	4	140.206,11	10.892,37	45.176,87	0	0,00
Realizar Pesquisa	10.933	0	1.935.841,60	0,00	0,00	5.350,00	0,00	0,00	1	52.436,28	4.073,68	16.895,89	0	0,00
Realizar Extensão	10.655	0	1.909.186,68	0,00	0,00	2.946,66	0,00	0,00	1	51.106,74	3.970,39	16.467,49	0	0,00
Qualificar Docentes	1.680	0	237.704,77	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 4 - Faculdade 8.4														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	4.200	9.660	793.354,29	524.984,03	3.480,00	4.780,26	6.392,22	24.383,33	2	66.477,04	5.164,48	21.420,07	2	4.410,70
Realizar Ensino	38.304	0	4.395.870,23	0,00	19.398,70	27.618,66	0,00	0,00	5	183.718,36	14.272,76	59.197,28	10	24.586,72
Realizar Pesquisa	9.629	0	1.609.703,16	0,00	0,00	11.750,00	0,00	0,00	1	46.181,40	3.587,75	14.880,46	0	0,00
Realizar Extensão	9.188	0	1.550.319,76	0,00	0,00	4.000,00	0,00	0,00	1	44.066,22	3.423,43	14.198,91	0	0,00
Qualificar Docentes	3.360	0	477.675,20	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 4 - Faculdade 8.5														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	2.520	8.400	370.522,77	242.113,56	0,00	4.004,00	6.456,19	17.500,00	1	52.375,85	4.068,99	16.876,42	0	0,00
Realizar Ensino	37.464	0	4.192.954,63	0,00	0,00	26.140,00	0,00	0,00	5	179.689,45	13.959,76	57.899,10	0	0,00
Realizar Pesquisa	9.908	0	1.459.626,35	0,00	0,00	1.350,00	0,00	0,00	1	47.521,01	3.691,82	15.312,10	0	0,00
Realizar Extensão	9.328	0	1.388.039,30	0,00	0,00	13.600,00	0,00	0,00	1	44.741,06	3.475,85	14.416,36	0	0,00
Qualificar Docentes	6.720	0	826.967,77	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 4 - Faculdade 8.6														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	3.360	12.600	523.213,42	688.893,95	1.890,00	3.042,40	10.615,82	14.000,00	2	76.549,32	5.946,98	24.665,53	1	2.395,46
Realizar Ensino	114,408	0	9.276.360,17	0,00	0,00	2.077.544,26	0,00	0,00	15	548.737,73	42.630,48	176.812,94	0	0,00
Realizar Pesquisa	12.382	0	1.597.826,07	0,00	0,00	17.100,00	0,00	0,00	2	59.386,15	4.613,61	19.135,26	0	0,00
Realizar Extensão	11.810	0	1.537.751,04	0,00	0,00	28.120,00	0,00	0,00	2	56.646,49	4.400,77	18.252,50	0	0,00
Qualificar Docentes	13.440	0	1.533.343,48	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 4 - Faculdade 8.7														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	4.200	10.080	800.361,06	490.495,86	2.460,00	2.001,60	10.314,88	8.400,00	2	68.491,49	5.320,98	22.069,16	1	3.117,91
Realizar Ensino	52.920	0	6.612.172,31	0,00	17.843,33	163.348,01	0,00	0,00	7	253.821,41	19.718,94	81.785,72	9	22.615,38
Realizar Pesquisa	11.571	0	2.168.838,18	0,00	0,00	37.850,00	0,00	0,00	2	55.498,25	4.311,56	17.882,51	0	0,00
Realizar Extensão	11.445	0	2.148.446,56	0,00	0,00	24.000,00	0,00	0,00	2	54.893,92	4.264,61	17.687,78	0	0,00
Qualificar Docentes	1.680	0	205.338,29	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 4	532.140	241.500	69.675.106,80	13.187.864,79	193.320,00	2.597.405,89	290.509,24	905.506,91	100	3.557.528,72	276.378,19	1.146.298,27	100	245.021,81
Campus 5														
Reunir Colegiado	0	0	0,00	0,00	6.840,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	6	8.374,71
DPPF ⁽¹⁾	1.680	8.400	327.789,82	395.185,99	11.700,00	0,00	26.166,48	0,00	13	58.924,49	14.141,04	10.136,74	10	14.325,16
DURA ⁽²⁾	0	9.240	0,00	397.832,29	65.070,00	0,00	45.961,49	56.149,21	12	54.014,12	12.962,62	9.292,01	54	79.669,94
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	3.360	0,00	168.269,97	2.070,00	0,00	582,66	0,00	4	19.641,50	4.713,68	3.378,91	2	2.534,45
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	1.680	0,00	94.500,88	810,00	0,00	50,11	0,00	2	9.820,75	2.356,84	1.689,46	1	991,74
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	15.252,07	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 5 – Faculdade 8.11														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	2.520	1.680	369.654,74	90.251,73	33.840,00	3.420,13	2.733,50	11.925,19	5	26.710,28	6.410,09	4.594,95	28	41.432,78
Realizar Ensino	39.480	0	3.362.850,45	0,00	0,00	36.933,28	0,00	0,00	52	251.076,62	60.254,81	43.192,52	0	0,00
Realizar Pesquisa	4.295	0	681.261,38	0,00	0,00	6.950,00	0,00	0,00	6	27.311,26	6.554,31	4.698,34	0	0,00
Realizar Extensão	4.106	0	656.610,84	0,00	0,00	36.900,00	0,00	0,00	5	26.109,30	6.265,86	4.491,56	0	0,00
Qualificar Docentes	6.720	0	865.075,45	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 5	58.800	24.360	6.263.242,69	1.146.040,87	120.330,00	84.203,41	90.746,31	68.074,40	100	486.127,08	116.663,57	83.628,08	100	147.328,79
Campus 6														
Reunir Colegiado	0	0	0,00	0,00	2.790,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	4	4.561,99
DPPF ⁽¹⁾	1.680	10.080	305.241,45	384.292,76	2.700,00	0,00	834,56	0,00	9	54.347,42	7.427,88	8.905,93	4	4.414,83
DURA ⁽²⁾	0	27.048	0,00	1.337.230,96	31.950,00	0,00	11.980,86	184.701,19	20	124.999,06	17.084,11	20.483,63	47	52.242,19
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	8.400	0,00	384.210,33	14.040,00	0,00	1.033,66	0,00	6	38.819,58	5.305,63	6.361,38	20	22.957,13
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	2.100	0,00	67.138,73	0,00	0,00	590,94	0,00	2	9.704,90	1.326,41	1.590,34	0	0,00
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	2.254,93	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 6 – Faculdade 8.12														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	3.360	15.120	489.981,69	550.115,32	17.070,00	5.601,27	21.416,35	28.387,90	14	85.403,09	11.672,38	13.995,03	25	27.911,55
Realizar Ensino	51.576	0	5.453.792,95	0,00	0,00	116.822,45	0,00	0,00	39	238.352,25	32.576,54	39.058,85	0	0,00
Realizar Pesquisa	7.035	0	1.167.391,36	0,00	0,00	12.600,00	0,00	0,00	5	32.511,40	4.443,46	5.327,65	0	0,00
Realizar Extensão	6.909	0	1.149.916,45	0,00	0,00	12.000,00	0,00	0,00	5	31.929,11	4.363,88	5.232,23	0	0,00
Qualificar Docentes	5.040	0	647.958,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 6	75.600	62.748	9.214.281,91	2.722.988,09	68.550,00	147.023,72	38.111,30	213.089,09	0	616.066,81	84.200,28	100.955,03	100	112.087,70

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 7														
Reunir Colegiado	0	0	0,00	0,00	9.270,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	8	11.958,13
DPPF ⁽¹⁾	1.680	10.080	340.267,66	455.935,13	5.040,00	0,00	2.203,21	0,00	7	46.795,75	6.145,82	12.199,42	4	6.501,51
DURA ⁽²⁾	0	26.880	0,00	772.789,30	51.840,00	256,00	25.232,30	74.030,64	16	106.961,72	14.047,59	27.884,39	45	66.872,64
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	8.400	0,00	345.600,78	2.610,00	0,00	1.335,55	0,00	5	33.425,54	4.389,87	8.713,87	2	3.366,85
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	5.040	0,00	111.469,87	11.520,00	0,00	377,31	0,00	3	20.055,32	2.633,92	5.228,32	10	14.860,59
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	3.621,10	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 7 - Faculdade 8.13														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	2.520	6.720	135.438,20	137.017,81	15.750,00	3.393,60	4.028,63	16.800,00	6	36.768,09	4.828,86	9.585,26	14	20.317,21
Realizar Ensino	38.472	0	1.895.367,00	0,00	0,00	23.519,46	0,00	0,00	23	153.088,96	20.105,62	39.909,54	0	0,00
Realizar Pesquisa	699	0	37.703,65	0,00	0,00	150,00	0,00	0,00	0	2.782,68	365,46	725,43	0	0,00
Realizar Extensão	729	0	39.301,76	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	2.899,67	380,82	755,93	0	0,00
Qualificar Docentes	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 7 - Faculdade 8.14														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	2.520	6.720	212.168,50	193.314,82	17.730,00	12.731,93	1.779,71	17.016,67	6	36.768,09	4.828,86	9.585,26	16	22.871,37
Realizar Ensino	47.712	0	4.083.613,90	0,00	450,00	228.499,00	0,00	0,00	29	189.857,05	24.934,48	49.494,80	0	580,49
Realizar Pesquisa	3.329	0	381.896,31	0,00	0,00	150,00	0,00	0,00	2	13.244,87	1.739,49	3.452,87	0	0,00
Realizar Extensão	3.140	0	359.371,45	0,00	0,00	6.000,00	0,00	0,00	2	12.492,79	1.640,72	3.256,81	0	0,00
Qualificar Docentes	3.360	0	426.471,84	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 7	104.160	63.840	7.911.600,27	2.016.127,72	114.210,00	274.549,99	38.577,81	108.297,31	100	655.140,52	86.041,51	170.791,91	100	147.328,79

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 8														
Reunir Colegiado	0	0	0,00	0,00	10.350,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	10	16.628,29
DPPF ⁽¹⁾	1.680	1.680	293.691,23	90.251,74	900,00	0,00	682,22	0,00	2	15.848,59	2.703,01	5.280,49	1	1.445,94
DURA ⁽²⁾	0	34.440	0,00	1.673.507,16	49.110,00	0,00	68.684,09	82.190,61	20	162.448,04	27.705,84	54.125,00	48	78.900,03
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	6.720	0,00	327.256,32	1.890,00	0,00	544,00	0,00	4	31.697,18	5.406,02	10.560,98	2	3.036,47
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	5.040	0,00	328.770,30	810,00	0,00	208,01	0,00	3	23.772,88	4.054,51	7.920,73	1	1.301,34
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	1.829,92	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 8 - Faculdade 8.15														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	5.880	9.660	956.450,92	511.305,32	22.830,00	11.275,20	9.842,06	60.299,99	9	73.299,73	12.501,41	24.422,25	22	36.678,63
Realizar Ensino	79.968	0	8.108.315,74	0,00	16.740,00	116.922,54	0,00	300,00	47	377.196,42	64.331,60	125.675,60	16	26.894,45
Realizar Pesquisa	12.233	0	1.907.384,36	0,00	0,00	22.050,00	0,00	0,00	7	57.701,13	9.841,04	19.225,06	0	0,00
Realizar Extensão	11.960	0	1.874.325,37	0,00	0,00	14.400,00	0,00	0,00	7	56.413,43	9.621,42	18.796,02	0	0,00
Qualificar Docentes	5.040	0	668.856,98	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 8	116.761	57.540	13.809.024,60	2.931.090,83	102.630,00	164.647,74	81.790,30	142.790,60	100	798.377,40	136.164,86	266.006,13	100	164.885,15
Campus 9														
Reunir Colegiado	0	0	0,00	0,00	5.940,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	16	17.678,68
DPPF ⁽¹⁾	1.680	3.360	362.061,87	186.855,17	2.790,00	0,00	3.968,44	0,00	4	30.896,25	3.823,13	8.284,13	8	8.303,62
DURA ⁽²⁾	0	26.880	0,00	1.347.676,62	19.650,00	0,00	31.364,89	225.605,74	21	164.779,99	20.390,00	44.182,03	53	58.482,50
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	5.040	0,00	227.870,59	1.260,00	0,00	1.733,07	0,00	4	30.896,25	3.823,13	8.284,13	3	3.750,02
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	3.360	0,00	115.574,38	0,00	0,00	668,98	0,00	3	20.597,50	2.548,75	5.522,75	0	0,00
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	1.680	0,00	33.407,41	0,00	0,00	800,58	0,00	1	10.298,75	1.274,38	2.761,38	0	0,00

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 9 – Faculdade 8.16														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	3.360	7.560	527.381,20	649.882,56	7.380,00	18.152,71	33.104,32	89.553,28	9	66.941,87	8.283,44	17.948,95	20	21.964,42
Realizar Ensino	55.272	0	5.731.755,82	0,00	0,00	103.193,27	0,00	0,00	44	338.828,86	41.926,95	90.849,29	0	0,00
Realizar Pesquisa	8.778	0	1.487.930,15	0,00	0,00	7.400,00	0,00	0,00	7	53.810,97	6.658,61	14.428,19	0	0,00
Realizar Extensão	8.610	0	1.472.913,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7	52.781,09	6.531,17	14.152,06	0	0,00
Qualificar Docentes	5.040	0	654.583,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 9	82.740	47.880	10.236.626,11	2.561.266,73	37.020,00	128.745,98	71.640,28	315.159,02	100	769.831,52	95.259,55	206.412,91	100	110.179,25
Campus 10														
Reunir Colegiado	0	3.360	0,00	103.938,22	15.390,00	0,00	143,17	0,00	1	10.043,38	1.526,75	4.192,41	5	12.002,08
DPPF ⁽¹⁾	1.680	18.060	341.413,27	1.571.688,31	9.898,65	0,00	1.399,93	0,00	5	59.004,88	8.969,64	24.630,41	3	7.719,58
DURA ⁽²⁾	0	61.740	0,00	2.847.223,00	131.640,00	149,33	186.870,96	164.055,08	15	184.547,17	28.053,97	77.035,55	46	102.661,03
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	10.080	0,00	677.842,65	630,00	0,00	617,82	0,00	3	30.130,15	4.580,24	12.577,23	0	491,31
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	13.440	0,00	914.763,83	1.710,00	0,00	296,27	0,00	3	40.173,53	6.106,99	16.769,64	1	1.333,56
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	1.680	0,00	63.028,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0	5.021,69	763,37	2.096,21	0	0,00
Campus 10 - Faculdade 8.17														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	5.040	11.760	932.772,55	497.670,66	49.560,00	5.542,64	1.300,80	27.673,32	4	50.216,92	7.633,73	20.962,05	17	38.649,96
Realizar Ensino	45.360	0	8.235.000,33	0,00	17.372,70	49.238,58	0,00	0,00	11	135.585,68	20.611,08	56.597,55	6	13.548,31
Realizar Pesquisa	16.590	0	3.007.506,35	0,00	0,00	15.300,00	0,00	0,00	4	49.589,21	7.538,31	20.700,03	0	0,00
Realizar Extensão	16.170	0	2.943.113,20	0,00	0,00	20.000,00	0,00	0,00	4	48.333,78	7.347,47	20.175,98	0	0,00
Qualificar Docentes	5.040	0	659.037,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 10 - Faculdade 8.18														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	5.040	3.360	834.015,55	146.108,55	24.390,00	4.289,60	0,00	21.700,00	2	25.108,46	3.816,87	10.481,03	8	19.020,83
Realizar Ensino	71.736	0	8.143.671,06	0,00	16.767,30	164.527,79	0,00	0,00	18	214.426,24	32.596,04	89.507,97	6	13.076,18
Realizar Pesquisa	18.071	0	2.830.211,11	0,00	0,00	21.556,45	0,00	0,00	4	54.014,57	8.211,04	22.547,31	0	0,00
Realizar Extensão	17.294	0	2.729.552,57	0,00	0,00	24.800,00	0,00	0,00	4	51.692,04	7.857,98	21.577,81	0	0,00
Qualificar Docentes	3.360	0	410.676,58	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 10 - Faculdade 8.19														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	3.360	4.620	563.288,15	229.166,34	21.750,00	8.850,92	0,00	44.286,65	2	23.853,04	3.626,02	9.956,98	8	16.962,00
Realizar Ensino	47.040	0	5.511.944,55	0,00	0,00	59.010,79	0,00	0,00	12	140.607,37	21.374,46	58.693,75	0	0,00
Realizar Pesquisa	13.493	0	2.193.102,46	0,00	0,00	14.400,00	0,00	0,00	3	40.330,46	6.130,84	16.835,15	0	0,00
Realizar Extensão	12.968	0	2.125.787,74	0,00	0,00	8.000,00	0,00	0,00	3	38.761,18	5.892,29	16.180,09	0	0,00
Qualificar Docentes	5.040	0	745.190,13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 10	287.280	128.100	42.206.282,94	7.051.429,60	289.108,65	395.666,10	190.628,95	257.715,05	100	1.201.439,74	182.637,09	501.517,15	100	225.464,84
Campus 11														
Reunir Colegiado	0	1.680	0,00	134.288,53	12.150,00	0,00	0,00	0,00	0	6.347,72	628,16	2.091,84	6	16.941,03
DPPF ⁽¹⁾	1.680	11.760	354.708,83	819.156,14	1.350,00	0,00	1.972,61	0,00	4	50.781,77	5.025,31	16.734,68	1	1.882,34
DURA ⁽²⁾	0	56.280	0,00	3.310.446,89	83.910,00	146,28	104.903,88	374.659,85	15	212.648,68	21.043,47	70.076,48	43	116.997,70
Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos	0	13.440	0,00	783.198,53	3.060,00	0,00	0,00	0,00	4	50.781,77	5.025,31	16.734,68	2	4.266,63
Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários	0	10.080	0,00	599.250,85	990,00	0,00	325,32	0,00	3	38.086,33	3.768,98	12.551,01	1	1.380,38
Apoiar o Ensino e a Pesquisa	0	10.920	0,00	934.309,42	0,00	0,00	13.202,67	0,00	3	41.260,19	4.083,06	13.596,93	0	0,00

Continua

Continuação

Tabela 4 - Custo das Atividades dos Campus

DESCRIÇÃO	Total Docente (Horas)	Total Técnico (Horas)	Folha docente (R\$)	Folha técnico (R\$)	Diárias (R\$)	Auxílio financeiro Estudantes Pesquisador (R\$)	Material de consumo (R\$)	Outros serviços Terceiros (R\$)	Dir. (%)	Limpeza e Vigilância (R\$)	Internet e telefonia (R\$)	Energia Elétrica (R\$)	Dir. (%)	Passagens e Veículos (R\$)
Campus 11 - Faculdade 8.20														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	6.300	11.340	901.359,63	552.099,30	20.760,00	6.648,46	6.923,66	32.853,32	5	66.651,08	6.595,71	21.964,27	11	28.946,16
Realizar Ensino	89.544	0	9.732.233,37	0,00	33.366,65	458.878,07	0,00	0,00	23	338.333,57	33.481,10	111.494,81	17	46.523,91
Realizar Pesquisa	17.153	0	2.755.674,33	0,00	0,00	46.853,22	0,00	0,00	4	64.810,24	6.413,55	21.357,64	0	0,00
Realizar Extensão	16.783	0	2.709.554,55	0,00	0,00	82.335,04	0,00	0,00	4	63.413,74	6.275,35	20.897,43	0	0,00
Qualificar Docentes	10.080	0	1.310.709,35	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Campus 10 - Faculdade 8.21														
Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão	5.040	11.760	907.039,28	561.234,38	24.000,00	7.171,01	6.045,23	34.885,57	4	63.477,22	6.281,63	20.918,35	12	33.463,77
Realizar Ensino	65.856	0	11.582.461,66	0,00	15.023,35	72.879,98	0,00	0,00	17	248.830,69	24.624,00	81.999,94	8	20.947,41
Realizar Pesquisa	26.492	0	4.349.434,18	0,00	0,00	300,00	0,00	0,00	7	100.095,64	9.905,35	32.985,63	0	0,00
Realizar Extensão	25.253	0	4.174.004,87	0,00	0,00	20.400,00	0,00	0,00	7	95.414,19	9.442,08	31.442,90	0	0,00
Qualificar Docentes	3.360	0	487.490,14	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0	0,00
Total Geral Campus 11	267.540	127.260	39.264.670,20	7.693.984,04	194.610,00	695.612,06	133.373,37	442.398,74	100	1.440.932,82	142.593,07	474.846,58	100	271.349,33

Fonte: Elaboração Própria.

(1) DPPF: administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio;

(2) DURA: administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas, serviços de transporte e Recursos Humanos.

Finalizada a apuração dos custos das atividades e, utilizando das informações obtidas, foi realizada a aplicação do método no segundo estágio, para apurar o custo dos produtos da universidade.

Os produtos são o Ensino, a Pesquisa e a Extensão e serão alocados primeiramente em suas unidades e posterior geral da universidade.

5.3 Aplicação do Método – Segundo Estágio

Após a definição das atividades e a determinação de seus custos, a próxima etapa consistiu em identificar e selecionar como direcionar as atividades para os objetos de custo, nesse caso os produtos Ensino, Pesquisa e Extensão. A alocação das atividades aos objetos de custo pode ser realizada de forma direta ou indireta.

Para realizar a alocação direta é preciso verificar como a produção do produto ocasiona a atividade diretamente. Nesse sentido, aloca-se principalmente as atividades primárias (realizar ensino, realizar pesquisa e realizar extensão), como atividades secundárias diretamente relacionadas ao produto, tal qual as atividades de apoio das coordenações dos cursos à atividade de ensino e das pró-reitorias de Ensino, Pesquisa e Extensão as suas respectivas atividades fins.

Para as atividades em que essa relação atividade produto não fica clara, a alocação deve ser indireta, realizada através dos direcionadores de atividade (DUARTE, 2015). Não foi possível identificar uma relação direta dos produtos com as atividades de Apoio Institucional do Campus e da Reitoria. As atividades de apoio acadêmico consideradas dos campi, a secretaria de apoio acadêmico, a biblioteca e os laboratórios, foram relacionadas diretamente com o objeto de custo Ensino. Não foi possível verificar se os laboratórios elencados atendem também as atividades de pesquisa.

Quanto aos laboratórios de pesquisa, não foram encontrados servidores destinados para essas unidades, sendo atendidas por bolsistas de pesquisa, custo já atribuído a atividade “realizar pesquisa” no item anterior. Para simplificar a representação da apropriação das atividades aos produtos, foram agrupadas as atividades com a mesma classificação, nos grupos, conforme Quadro 20.

Quadro 20 - Grupos de Atividades da UNEMAT

Nome do Grupo	Atividades	Relação com o Produto
Grupo AI	As atividades de apoio institucional da Reitoria.	Indireta.
Grupo AAEn	As atividades de apoio acadêmico ao ensino, realizadas pela pró-reitoria de Ensino de Graduação.	Direta ao ensino.
Grupo AAPe	As atividades de apoio acadêmico ao ensino, realizadas pela pró-reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação.	Direta à Pesquisa.
Grupo AAEx	As atividades de apoio acadêmico ao ensino, realizadas pela pró-reitora de Extensão.	Direta à Extensão.
Grupo AAAss	As atividades de apoio acadêmico ao ensino, realizadas pela pró-reitoria de Assistência Estudantil.	Direta ao Ensino.
Grupo AIC	As atividades de apoio institucional dos campus.	Indireta.
Grupo AAC	As atividades de apoio acadêmico executadas pela Secretaria de Apoio Acadêmico, Biblioteca e Laboratórios de Ensino.	Direta ao Ensino.
Grupo AAUA	As atividades de apoio ao ensino, a pesquisa e a extensão executadas pelas coordenações de cursos e diretoria de faculdade.	Indireta.

Fonte: Elaboração Própria.

Dessa forma, a representação da apropriação dos custos fica mais condensada para melhor visualização da participação de cada grupo de atividades na composição do custo dos produtos dentro das unidades acadêmicas.

5.3.1 Identificação e Seleção dos Direcionadores de Atividades

As atividades devem ser direcionadas aos produtos através do direcionador de atividades quando essa relação não for direta. Tal qual os direcionadores de custo, a escolha dos direcionadores de atividade exige cuidado, pois devem representar a melhor relação entre os produtos e o consumo das atividades, a correlação da execução das atividades com o produto.

Para a definição do direcionador de atividade, citando o modelo proposto por Reinert (2005), Duarte (2015) argumenta a escolha do direcionador HAD (hora atividade docente), partindo do pressuposto que os produtos da universidade são reflexo da ação docente e, dessa forma, uma maior dedicação (horas) a uma dessas atividades pressupõe que a universidade despenda maiores esforços nessa direção.

Ao condensar as informações dos relatórios institucionais de lotação (SIG), regime de trabalho e classe (SEAP), para as atividades de pesquisa e extensão e, as horas em disciplinas ofertadas pelos cursos somadas do adicional de atividade docente (referente às 20 horas semanais), foi possível determinar o quantitativo de horas atividade docente em cada atividade fim, de toda a universidade, dos campi e das unidades acadêmicas.

Os demonstrativos detalhados das horas docentes estão no Apêndice E. O total de HAD de atividades fim por unidade segue na Tabela 5.

Tabela 5 - HAD UNEMAT

Campus/Faculdade	Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão
Campus 1 – Faculdade 8.1	91.392	12.159	11.949
Total Campus 1	91.392	12.159	11.949
Campus 2 – Faculdade 8.8	37.800	8.778	8.442
Total Campus 2	37.800	8.778	8.442
Campus 3 – Faculdade 8.10	59.472	10.878	10.290
Campus 3 – Faculdade 8.9	56.448	13.262	12.611
Total Campus 3	115.920	24.140	22.901
Campus 4 – Faculdade 8.2	64.344	16.527	16.149
Campus 4 – Faculdade 8.3	29.232	10.933	10.655
Campus 4 – Faculdade 8.4	38.304	9.629	9.188
Campus 4 – Faculdade 8.5	37.464	9.908	9.328
Campus 4 – Faculdade 8.6	114.408	12.382	11.810
Campus 4 – Faculdade 8.7	52.080	11.403	11.277
Total Campus 4	335.832	70.782	68.407
Campus 5 – Faculdade 8.11	39.480	4.295	4.106
Total Campus 5	39.480	4.295	4.106
Campus 6 – Faculdade 8.12	51.576	7.035	6.909
Total Campus 6	51.576	7.035	6.909
Campus 7 – Faculdade 8.13	38.472	699	729
Campus 7 – Faculdade 8.14	47.712	3.329	3.140
Total Campus 7	86.184	4.028	3.869
Campus 8 – Faculdade 8.15	79.968	12.233	11.960
Total Campus 8	79.968	12.233	11.960
Campus 9 – Faculdade 8.16	55.272	8.778	8.610
Total Campus 9	55.272	8.778	8.610
Campus 10 – Faculdade 8.17	45.360	16.590	16.170
Campus 10 – Faculdade 8.18	71.736	18.071	17.294
Campus 10 – Faculdade 8.19	47.040	13.493	12.968
Total Campus 10	164.136	48.154	46.432
Campus 11 – Faculdade 8.20	107.016	26.687	25.477
Campus 11 – Faculdade 8.21	66.696	26.687	25.477
Total Campus 11	173.712	53.374	50.954
Total UNEMAT	1.231.272	253.756	244.539

Fonte: Elaboração Própria.

Identificado o direcionador de atividades e apurado sua quantidade, na próxima etapa os custos dos produtos são apurados.

5.3.2 Cálculo dos Produtos (Ensino, Pesquisa e Extensão)

Considerando todo o exposto até o presente tópico, os custos são apropriados aos produtos conforme Tabela 6.

Tabela 6 - Custo dos Produtos por Unidade Acadêmica

Reitoria	Atividade		Grupo AI	Grupo AAEn/AAAss	Grupo AAPe	Grupo AAEx	CAMPUS						Unidade Acadêmica								
	Relação		Indireta	Ensino	Pesquisa	Extensão	Grupo AIC			Grupo AAC			Grupo AAUA		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docentes			
	TDA (Horas)		1.729.567	1.231.272	253.756	244.539	Indireta			Ensino			Indireta					Indireta			
UA	PRODUTC	QDP (Horas)	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)
Campus 1 Faculdade 8.1	Ensino	91.392	1.966.532,12	744.304,74			115.500	2.705.053,14	2.140.434,78	91.392	1.071.268,50	115.500	1.853.004,64	1.466.232,03	10.011.151,80				115.500	1.706.495,31	1.350.303,20
	Pesquisa	12.159	261.631,92		136.472,14				284.768,32					195.070,85		2.224.446,02					179.647,42
	Extensão	11.949	257.113,23			113.775,64			279.850,04					191.701,75			2.204.217,22				176.544,70
Campus 2 Faculdade 8.8	Ensino	37.800	813.363,47	307.846,63			55.020	2.262.982,49	1.554.720,80	37.800	674.020,03	55.020	1.173.152,26	805.982,47	4.902.966,99				55.020	1.231.982,66	846.400,30
	Pesquisa	8.778	188.881,07		98.523,93				361.040,72					187.167,04		1.613.050,51	1.542.640,59				196.552,96
	Extensão	8.442	181.651,17			80.382,79			347.220,98					180.002,75							189.029,40
Campus 3 Faculdade 8.10	Ensino	59.472	1.263.906,85	479.294,02			162.961	3.611.111,27	1.317.861,39	115.920	890.770,64	80.640	761.010,00	561.244,88	5.646.384,46				80.640	1.334.521,58	984.209,67
	Pesquisa	10.878	231.180,70		120.671,89				241.049,50					102.657,08		1.697.789,50					180.021,40
	Extensão	10.290	218.684,45			96.812,59			228.019,80					97.108,05			1.608.007,85				170.290,51
Campus 3 Faculdade 8.9	Ensino	56.448	1.199.640,40	454.923,13			162.961	3.611.111,27	1.250.851,48	115.920	890.770,64	82.321	1.273.186,83	873.031,80	7.573.801,55				82.321	380.142,50	260.665,98
	Pesquisa	13.262	281.845,79		147.118,09				293.877,42					205.111,74		2.127.054,52					61.241,36
	Extensão	12.611	268.010,65			118.649,52			279.451,67					195.043,30			2.041.524,73				58.235,17
Campus 4 Faculdade 8.2	Ensino	64.344	1.384.525,37	524.023,37			475.021	8.662.781,42	1.173.417,61	335.832	4.589.956,59	97.020	1.852.064,36	1.228.295,50	9.433.642,99				97.020	727.106,74	482.219,70
	Pesquisa	16.527	355.620,58		185.498,41				301.396,76					315.492,35		3.022.499,66					123.859,96
	Extensão	16.149	347.486,95			153.767,07			294.503,31					308.276,51			2.970.913,33				121.027,07
Campus 4 Faculdade 8.2	Ensino	29.232	629.001,08	238.068,06			475.021	8.662.781,42	533.093,12	335.832	4.589.956,59	50.820	889.309,21	511.536,54	5.132.764,32				50.820	237.704,77	136.729,36
	Pesquisa	10.933	235.251,40		122.711,57				199.381,06					191.318,73		2.014.597,45					51.137,86
	Extensão	10.655	229.269,52			101.454,47			194.311,27					186.453,95			1.983.677,96				49.837,55

Continua

Continuação

Tabela 6 - Custo dos Produtos por Unidade Acadêmica

Reitoria	Atividade		Grupo AI	Grupo AAEn/AAAss	Grupo AAPE	Grupo AAEx	CAMPUS						Unidade Acadêmica														
	Relação		Indireta	Ensino	Pesquisa	Extensão	Grupo AIC			Grupo AAC			Grupo AAUA		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docentes									
	TDA (Horas)	CTA (RS)	1.729.567	1.231.272	253.756	244.539	Indireta			Ensino			Indireta		CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	Indireta									
UA	PRODUTO	QDP (Horas)	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)						
Campus 4 Faculdade 8.4	Ensino	38.304	824.208,31	311.951,25			475.021	8.662.781,42	698.535,81	335.832	4.589.956,59	523.516,81	57.121	1.454.846,42	975.585,81	4.724.662,70		57.121	477.675,20	320.317,76							
	Pesquisa	9.629	207.192,51		108.075,52							175.600,49										245.246,34	1.686.102,77				80.522,65
	Extensão	9.188	197.703,27			87.486,03									167.558,14								234.014,27	1.616.008,32			
Campus 4 Faculdade 8.5	Ensino	37.464	806.133,57	305.110,21			475.021	8.662.781,42	683.217,04	335.832	4.589.956,59	512.036,18	56.700	713.917,77	471.714,56	4.470.642,93		56.700	826.967,77	546.411,30							
	Pesquisa	9.908	213.195,91		111.207,01							180.688,51										124.753,04	1.527.501,29				144.507,88
	Extensão	9.328	200.715,73			88.819,08									170.111,27							117.450,18	1.464.272,57				136.048,60
Campus 4 Faculdade 8.6	Ensino	114.408	2.461.780,09	931.749,13			475.021	8.662.781,42	2.086.416,17	335.832	4.589.956,59	1.563.662,05	138.600	1.351.212,89	1.115.364,82	12.122.085,56		138.600	1.533.343,48	1.265.705,35							
	Pesquisa	12.382	266.430,33		138.975,09							225.805,93										120.712,25	1.698.061,10				136.983,11
	Extensão	11.810	254.122,29			112.452,11									215.374,58							115.135,82	1.645.170,80				130.655,03
Campus 4 Faculdade 8.7	Ensino	52.080	1.120.634,11	424.144,24			475.021	8.662.781,42	949.763,60	335.832	4.589.956,59	711.799,17	74.760	1.413.032,94	984.360,03	7.171.305,10		74.760	205.338,29	143.044,65							
	Pesquisa	11.403	245.364,65		127.986,83							207.952,27										215.527,22	2.284.380,51				31.319,86
	Extensão	11.277	242.653,43			107.377,01									205.654,46							213.145,70	2.249.292,87				30.973,78
Campus 5 Faculdade 8.11	Ensino	39.480	849.512,95	321.528,70			47.881	1.594.536,12	1.314.765,48	39.480	326.663,03	326.663,03	47.881	590.973,39	487.283,67	3.754.307,69		47.881	865.075,45	713.292,93							
	Pesquisa	4.295	92.417,89		48.206,91							143.032,36										53.011,23	726.775,29				77.598,61
	Extensão	4.106	88.351,07			39.096,39									136.738,27							50.678,49	730.377,56				74.183,91
Campus 6 Faculdade 8.12	Ensino	51.576	1.109.789,26	420.039,62			65.520	2.556.188,82	2.012.179,40	51.576	555.333,95	555.333,95	65.520	1.251.554,57	985.198,09	5.880.603,03		65.520	647.958,01	510.059,25							
	Pesquisa	7.035	151.375,98		78.960,57							274.462,58										134.381,66	1.222.273,88				69.572,41
	Extensão	6.909	148.664,77			65.785,91									269.546,83							131.974,83	1.203.441,67				68.326,34

Continua

Continuação

Tabela 6 - Custo dos Produtos por Unidade Acadêmica

Reitoria	Atividade	Grupo AI	Grupo AAEn/AAAss	Grupo AAPe	Grupo AAEx	CAMPUS						Unidade Acadêmica								
	Relação	Indireta	Ensino	Pesquisa	Extensão	Grupo AIC		Grupo AAC		Grupo AAUA		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docentes					
	TDA (Horas)	1.729.567	1.231.272	253.756	244.539	Indireta		Ensino		Indireta					Indireta					
	CTA (RS)	37.216.047,94	10.027.590,84	2.848.147,49	2.328.444,27	TDA	CTA	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)
Campus 7 Faculdade 8.13	Ensino	38.472	827.823,26	313.319,46				832.664,27			254.091,30			370.187,09	2.131.990,57			39.900	0,00	0,00
	Pesquisa	699	15.040,77	7.845,55			15.128,73					39.900	383.927,66	6.725,95	41.727,22			39.900	0,00	0,00
	Extensão	729	15.686,30		6.941,37	94.081	2.036.231,22	15.778,03	86.184	569.208,90				7.014,62		43.338,18				0,00
Campus 7 Faculdade 8.14	Ensino	47.712	1.026.645,44	388.570,86			1.032.649,14			315.117,60			465.659,13	4.577.429,72				54.181	426.471,84	375.552,77
	Pesquisa	3.329	71.631,93	37.364,57			72.050,83					54.181	528.795,22	32.490,34	400.483,53			54.181	426.471,84	26.203,37
	Extensão	3.140	67.565,11		29.898,36		67.960,23							30.645,74		382.761,77				24.715,70
Campus 8 Faculdade 8.15	Ensino	79.968	1.720.715,60	651.266,64			2.022.560,06			749.058,66			1.319.663,17	8.836.376,36				104.161	668.856,98	513.504,62
	Pesquisa	12.233	263.224,21	137.302,72			309.398,48					104.161	1.718.905,51	201.873,74	2.016.201,59			104.161	668.856,98	78.552,70
	Extensão	11.960	257.349,92		113.880,38	104.161	2.634.452,27	302.493,73	79.968	749.058,66				197.368,59		1.973.556,25				76.799,66
Campus 9 Faculdade 8.16	Ensino	55.272	1.189.318,14	450.140,18			1.934.240,87			471.072,05			1.095.849,74	6.306.554,18				72.660	654.583,17	497.937,25
	Pesquisa	8.778	188.881,07	98.523,93			307.185,67					72.660	1.440.592,74	174.036,93	1.570.227,92			72.660	654.583,17	79.079,70
	Extensão	8.610	185.266,12		81.982,45	72.660	2.542.733,06	301.306,52	55.272	471.072,05				170.706,08		1.546.378,23				77.566,21
Campus 10 Faculdade 8.17	Ensino	45.360	976.036,16	369.415,95			1.033.390,15			491.619,03			947.602,82	8.527.954,22				78.120	659.037,34	382.666,84
	Pesquisa	16.590	356.976,19	186.205,52			377.952,88					78.120	1.631.982,64	346.576,96	3.100.633,90			78.120	659.037,34	139.956,85
	Extensão	16.170	347.938,82		153.967,03	258.722	5.894.196,77	368.384,45	164.136	1.778.932,55				337.802,86		3.038.970,43				136.413,64
Campus 10 Faculdade 8.18	Ensino	71.736	1.543.583,11	584.224,49			1.634.287,38			777.486,39			729.363,36	8.674.572,58				107.101	410.676,58	275.070,21
	Pesquisa	18.071	388.843,68	202.828,20			411.692,97					107.101	1.088.930,88	183.733,76	2.936.540,48			107.101	410.676,58	69.292,88
	Extensão	17.294	372.124,55		164.669,50		393.991,38							175.833,75		2.835.480,40				66.313,49

Continua

Continuação

Tabela 6 - Custo dos Produtos por Unidade Acadêmica

Reitoria	Atividade	Grupo AI	Grupo AAEn/AAAss	Grupo AAPe	Grupo AAEx	CAMPUS						Unidade Acadêmica							
	Relação	Indireta	Ensino	Pesquisa	Extensão	Grupo AIC		Grupo AAC		Grupo AAUA		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docentes				
	TDA (Horas)	1.729.567	1.231.272	253.756	244.539	Indireta		Ensino		Indireta					Indireta				
CTA (RS)	37.216.047,94	10.027.590,84	2.848.147,49	2.328.444,27	TDA	CTA	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	CAP (RS)	TDA	CTA	CAP (RS)
Campus 10 Faculdade 8.19	Ensino	47.040	1.012.185,65	383.098,03			1.071.663,86			509.827,14	73.501	921.740,09	589.905,63	5.791.630,91			73.501	745.190,13	476.915,19
	Pesquisa	13.493	290.336,33	151.444,91			307.397,12						169.209,11	2.270.798,91					136.798,82
	Extensão	12.968	279.039,61		123.478,32			295.436,58							2.194.621,29				131.476,11
Campus 11 Faculdade 8.20	Ensino	107.016	2.302.722,35	871.548,01			2.201.168,77			1.556.073,99	159.180	1.644.801,58	1.105.792,73	10.754.311,49			159.180	1.310.709,35	881.184,02
	Pesquisa	26.687	574.238,91	299.533,85			548.914,10						275.755,87	2.895.108,97					219.744,32
	Extensão	25.477	548.202,67		242.586,15	278.040	5.718.892,18	524.026,10	173.712	2.525.872,07			263.252,98		2.882.476,12				209.781,02
Campus 11 Faculdade 8.21	Ensino	66.696	1.435.134,65	543.178,27			1.371.843,02			969.798,08	118.860	1.664.516,44	934.011,35	12.046.767,02			118.860	487.490,14	273.545,70
	Pesquisa	26.687	574.238,91	299.533,85			548.914,10						373.724,97	4.492.720,79					109.453,55
	Extensão	25.477	548.202,67		242.586,15		524.026,10						356.780,12		4.330.704,04				104.490,88

Fonte: Elaboração Própria.

- (1) CTA - Custo Total da Atividade (Reais)
- (2) TDA - Total Direcionadores da Atividade (Horas)
- (3) QDP - Quantidade Direcionador do Produto (Unidade)
- (4) CAP - Custo Atribuído ao Produto (Reais)

Ao custo dos produtos por unidade acadêmica foram apropriados todos os custos das atividades secundárias, diretas e indiretas, dos campi e da reitoria, bem como o custo das atividades fim, alocados diretamente em cada unidade. O total do custo por produto e unidade acadêmica foi discriminado a seguir na Tabela 7.

Tabela 7 - Custo Total dos Produtos

Unidade Acadêmica	PRODUTO	Total produto	Unidade Acadêmica	PRODUTO	Total produto
Campus 1	Ensino	18.750.227,16	Campus 6	Ensino	11.473.202,61
Faculdade 8.1	Pesquisa	3.282.036,67	Faculdade 8.12	Pesquisa	1.931.027,08
	Extensão	3.223.202,57		Extensão	1.887.740,35
Campus 2	Ensino	9.905.300,68	Campus 7	Ensino	4.730.075,96
Faculdade 8.8	Pesquisa	4.187.856,82	Faculdade 8.13	Pesquisa	86.468,21
	Extensão	978.287,09		Extensão	88.758,49
Campus 3	Ensino	10.605.696,25	Campus 7	Ensino	8.181.624,66
Faculdade 8.10	Pesquisa	2.618.100,88	Faculdade 8.14	Pesquisa	640.224,57
	Extensão	2.461.057,12		Extensão	603.546,91
Campus 3	Ensino	11.995.039,37	Campus 8	Ensino	15.813.145,12
Faculdade 8.9	Pesquisa	3.181.888,24	Faculdade 8.15	Pesquisa	3.006.553,44
	Extensão	3.023.112,85		Extensão	2.921.448,53
Campus 4	Ensino	15.105.540,94	Campus 9	Ensino	11.945.112,41
Faculdade 8.2	Pesquisa	4.304.367,72	Faculdade 8.16	Pesquisa	2.417.935,22
	Extensão	4.195.974,25		Extensão	2.363.205,61
Campus 4	Ensino	7.580.718,46	Campus 10	Ensino	12.728.685,18
Faculdade 8.3	Pesquisa	2.814.398,06	Faculdade 8.17	Pesquisa	4.508.302,29
	Extensão	2.745.004,72		Extensão	4.383.477,23
Campus 4	Ensino	8.378.778,46	Campus 10	Ensino	14.218.587,53
Faculdade 8.4	Pesquisa	2.502.740,28	Faculdade 8.18	Pesquisa	4.192.931,98
	Extensão	2.379.604,81		Extensão	4.008.413,07
Campus 4	Ensino	7.795.265,79	Campus 10	Ensino	9.835.226,41
Faculdade 8.5	Pesquisa	2.301.853,63	Faculdade 8.19	Pesquisa	3.325.985,20
	Extensão	2.177.417,42		Extensão	3.186.677,27
Campus 4	Ensino	21.546.763,18	Campus 11	Ensino	19.672.801,36
Faculdade 8.6	Pesquisa	2.586.967,81	Faculdade 8.20	Pesquisa	4.813.296,03
	Extensão	2.472.910,62		Extensão	4.670.325,04
Campus 4	Ensino	11.505.050,90	Campus 11	Ensino	17.574.278,09
Faculdade 8.7	Pesquisa	3.112.531,33	Faculdade 8.21	Pesquisa	6.398.586,18
	Extensão	3.049.097,25		Extensão	6.106.789,97
Campus 5	Ensino	7.767.354,45			
Faculdade 8.11	Pesquisa	1.141.042,29			
	Extensão	1.119.425,69			
			Total Apurado em reais: 378.509.045,77		
Custo Total do Produto Ensino			257.108.474,95		
Custo Total do Produto Extensão			58.045.476,86		
Custo Total do Produto Pesquisa			63.355.093,95		

Fonte: Elaboração Própria.

Com os custos devidamente apropriados aos produtos, o próximo estágio visa verificar o custo por curso, por aluno, entre outros.

5.4 Aplicação do Método – Terceiro Estágio

Conforme discutido no referencial teórico dessa pesquisa, apurar o custo dos produtos da universidade não é o objetivo único da metodologia ABC, mas gerar informações contábil gerenciais das unidades, atividades, produtos e cursos, proporcionando uma visão gerencial da instituição.

Nesse sentido, no terceiro estágio, a apuração dos custos dos cursos da universidade é realizada. Para tanto, o produto ensino apurado no estágio anterior para cada unidade acadêmica, deve ser alocado a cada curso ofertado pela unidade acadêmica.

A forma de elaborar os cálculos é similar a proposta por Reinert (2005), onde a autora sugeriu considerar todo o custo de ensino da universidade em relação ao total de alunos matriculados. Contudo, na presente pesquisa será considerado o custo do ensino em cada unidade acadêmica, reduzindo as possibilidades do custo de uma unidade interferir no resultado de outra.

Assim os custos do ensino da Unidade acadêmica são apropriados aos cursos através do percentual de participação do curso nas horas de ensino ofertadas pela unidade, com exceção dos custos diretos desses cursos, como diárias, auxílio financeiro referentes às bolsas de ensino e preceptoria, bem como outros serviços de terceiros, que pertencem ao PAOE 2214 – Ensino de Graduação e ao PAOE 2211 – Ensino de Pós-Graduação (Fiplan), sendo subtraídos do custo total já apropriado a unidade acadêmica e somados posteriormente ao curso, conforme demonstrado no Quadro 21.

Quadro 21 - Composição do Custo dos cursos

Custo do curso 2 – unidade acadêmica A	
	Custo total do ensino na unidade acadêmica A
-	Custos específicos do curso 2
-	Custos específicos do curso <i>n</i>
=	Custo do ensino a ratear
X	Percentual de participação do curso 2 na unidade A
=	Custo parcial do curso 2
+	Custos específicos do curso 2
=	Custo do Curso 2

Fonte: Elaboração Própria.

A alocação direta de alguns custos aos cursos é opção dessa pesquisa, pois ao ratear todos os custos das unidades aos cursos, pelo percentual de participação, desconsideraria a peculiaridade de alguns cursos, como medicina e enfermagem, que detêm a maior parte dos custos dos auxílios a terceiros de pessoa física, através das bolsas preceptorias. Esse custo, não deve ser rateado aos outros cursos.

Dessa perspectiva, no terceiro estágio foi realizada a apuração dos custos dos produtos nas unidades acadêmicas e nos cursos.

5.4.1 *Custo Médio Anual de um Curso*

O custo de um curso de graduação foi calculado a partir do total de custos apropriado ao produto ensino da sua unidade acadêmica, seguindo os passos conforme Quadro 21. Importante ressaltar que a média é apenas da unidade acadêmica. O custo médio de cada curso apurado no ano de 2019 é apresentado na Tabela 8.

Tabela 8 - Custo Médio dos cursos de Graduação por Unidade Acadêmica

UA	Curso	Percentual na Unidade	Custo Parcial	Custo específico	Custo Curso
8.11	9.1	48,06%	R\$ 3.714.502,33	R\$ 10.082,74	R\$ 3.724.585,07
8.11	9.23	51,94%	R\$ 4.014.940,02	R\$ 27.829,36	R\$ 4.042.769,38
8.12	9.1	30,51%	R\$ 3.464.658,35	R\$ 11.522,64	R\$ 3.476.180,99
8.12	9.2	38,98%	R\$ 4.427.063,45	R\$ 103.859,81	R\$ 4.530.923,26
8.12	9.6	30,51%	R\$ 3.464.658,35	R\$ 1.440,00	R\$ 3.466.098,35
8.15	9.2	27,24%	R\$ 4.262.727,69	R\$ 52.961,27	R\$ 4.315.688,96
8.15	9.5	18,99%	R\$ 2.971.901,70	R\$ 24.049,31	R\$ 2.995.951,01
8.15	9.12	28,20%	R\$ 4.412.823,73	R\$ 31.166,00	R\$ 4.443.989,73
8.15	9.24	15,73%	R\$ 2.461.575,14	R\$ 8.822,65	R\$ 2.470.397,79
8.16	9.8	39,58%	R\$ 4.687.320,30	R\$ 12.421,33	R\$ 4.699.741,63
8.16	9.25	34,38%	R\$ 4.070.567,63	R\$ 9.887,85	R\$ 4.080.455,48
8.16	9.20	26,04%	R\$ 3.083.763,35	R\$ 81.151,95	R\$ 3.164.915,30
8.9	9.4	27,16%	R\$ 3.235.914,09	R\$ 19.150,67	R\$ 3.255.064,76
8.9	9.21	25,89%	R\$ 3.084.703,15	R\$ 4.880,00	R\$ 3.089.583,15
8.9	9.8	36,55%	R\$ 4.354.875,04	R\$ 30.706,62	R\$ 4.385.581,66
8.10	9.3	38,01%	R\$ 3.948.803,78	R\$ 114.458,08	R\$ 4.063.261,86
8.10	9.13	31,23%	R\$ 3.244.558,52	R\$ 21.545,33	R\$ 3.266.103,85
8.10	9.14	30,75%	R\$ 3.194.255,29	R\$ 82.075,24	R\$ 3.276.330,53
8.2	9.20	28,15%	R\$ 4.202.989,71	R\$ 24.760,00	R\$ 4.227.749,71
8.2	9.23	31,60%	R\$ 4.719.146,35	R\$ 29.481,33	R\$ 4.748.627,68
8.3	9.4	52,68%	R\$ 3.974.000,21	R\$ 15.490,66	R\$ 3.989.490,87
8.3	9.21	47,32%	R\$ 3.569.240,93	R\$ 21.986,66	R\$ 3.591.227,59

Continua

Continuação

Tabela 8 - Custo Médio dos cursos de Graduação por Unidade Acadêmica

UA	Curso	Percentual Unidade	na	Custo Parcial	Custo específico	Custo Curso
8.4	9.17	39,34%		R\$ 3.268.396,48	R\$ 21.370,66	R\$ 3.289.767,14
8.4	9.18	39,34%		R\$ 3.268.396,48	R\$ 6.248,00	R\$ 3.274.644,48
8.5	9.6	40,00%		R\$ 3.107.650,32	R\$ 15.844,00	R\$ 3.123.494,32
8.5	9.8	60,00%		R\$ 4.661.475,47	R\$ 10.296,00	R\$ 4.671.771,47
8.6	9.10	13,26%		R\$ 2.581.953,84	R\$ 37.989,34	R\$ 2.619.943,18
8.6	9.11	29,31%		R\$ 5.706.841,90	R\$ 286.617,11	R\$ 5.993.459,01
8.6	9.22	57,43%		R\$ 11.180.423,17	R\$ 1.752.937,81	R\$ 12.933.360,98
8.7	9.2	38,95%		R\$ 4.401.425,30	R\$ 81.042,68	R\$ 4.482.467,98
8.7	9.5	43,46%		R\$ 4.911.735,48	R\$ 82.305,33	R\$ 4.994.040,81
8.13	9.1	44,98%		R\$ 2.117.075,60	R\$ 2.880,00	R\$ 2.119.955,60
8.13	9.8	55,02%		R\$ 2.589.480,90	R\$ 20.639,46	R\$ 2.610.120,36
8.14	9.10	33,18%		R\$ 2.636.824,53	R\$ 4.230,00	R\$ 2.641.054,53
8.14	9.11	66,82%		R\$ 5.309.281,82	R\$ 231.288,31	R\$ 5.540.570,13
8.17	9.23	36,54%		R\$ 4.622.265,72	R\$ 24.391,96	R\$ 4.646.657,68
8.17	9.20	30,59%		R\$ 3.869.803,86	R\$ 18.183,97	R\$ 3.887.987,83
8.17	9.17	13,60%		R\$ 1.719.912,83	R\$ 6.662,65	R\$ 1.726.575,48
8.18	9.21	20,04%		R\$ 2.810.624,32	R\$ 9.215,98	R\$ 2.819.840,30
8.18	9.12	28,93%		R\$ 4.056.571,18	R\$ 64.263,47	R\$ 4.120.834,64
8.18	9.15	27,07%		R\$ 3.795.791,60	R\$ 90.718,53	R\$ 3.886.510,13
8.18	9.4	20,25%		R\$ 2.839.599,82	R\$ 400,00	R\$ 2.839.999,82
8.19	9.1	35,56%		R\$ 3.476.423,46	R\$ 1.591,69	R\$ 3.478.015,15
8.19	9.9	29,18%		R\$ 2.852.450,02	R\$ 29.234,86	R\$ 2.881.684,88
8.19	9.6	35,26%		R\$ 3.446.710,44	R\$ 28.815,93	R\$ 3.475.526,37
8.20	9.2	19,58%		R\$ 3.746.761,77	R\$ 49.289,71	R\$ 3.796.051,48
8.20	9.5	19,01%		R\$ 3.636.562,90	R\$ 29.913,30	R\$ 3.666.476,20
8.20	9.11	27,14%		R\$ 5.193.122,02	R\$ 331.751,98	R\$ 5.524.874,00
8.20	9.12	19,58%		R\$ 3.746.761,77	R\$ 52.985,80	R\$ 3.799.747,57
8.21	9.1	43,72%		R\$ 7.636.320,99	R\$ 48.273,33	R\$ 7.684.594,32
8.21	9.6	21,05%		R\$ 3.676.747,14	R\$ 960,00	R\$ 3.677.707,14
8.21	9.19	12,15%		R\$ 2.121.200,27	R\$ 10.696,00	R\$ 2.131.896,27
8.21	9.20	13,36%		R\$ 2.333.320,30	R\$ 12.950,65	R\$ 2.346.270,95

Fonte: Elaboração Própria.

De maneira análoga foram calculados os custos dos cursos de pós-graduação. Quanto ao cálculo das orientações, o quantitativo de horas para orientação, que contabilizam como disciplinas, foram por média de alunos de pós-graduação por orientador, considerando o relatório da Pró-Reitoria de Pós-Graduação.

No relatório disponibilizado constam 240 docentes orientadores, orientando os 722 alunos dessa modalidade, uma média de 3 alunos por docente. Dessa forma, o número de alunos de cada curso dividido por 3 e multiplicado por 120 horas (60 horas semestrais por

orientador), totalizou as horas para orientação que, somadas as horas de disciplinas ofertadas, resultou no total de horas de cada curso e na participação do curso na sua unidade acadêmica. O custo de cada curso é apresentado na Tabela 9.

Tabela 9 - Custo Médio dos cursos de Pós-Graduação por Unidade Acadêmica

UA	Curso	Percentual na Unidade	Custo Parcial	Custo específico	Custo Curso
8.1	9.A	5,27%	R\$ 977.266,81	R\$ 63.258,99	R\$ 1.040.525,81
8.1	9.B	4,61%	R\$ 855.108,46	R\$ 15.617,14	R\$ 870.725,60
8.15	9.L	9,85%	R\$ 1.540.986,07	R\$ 46.131,57	R\$ 1.587.117,63
8.9	9.J	7,28%	R\$ 866.942,72	R\$ 13.581,73	R\$ 880.524,44
8.9	9.K	3,13%	R\$ 372.986,98	R\$ 11.298,37	R\$ 384.285,35
8.2	9.C	12,59%	R\$ 1.880.284,87	R\$ 25.022,56	R\$ 1.905.307,44
8.2	9.E	16,71%	R\$ 2.494.757,05	R\$ 58.169,32	R\$ 2.552.926,37
8.2	9.G	10,95%	R\$ 1.634.496,00	R\$ 36.433,74	R\$ 1.670.929,74
8.4	9.F	8,88%	R\$ 737.658,93	R\$ 17.717,11	R\$ 755.376,04
8.4	9.H	12,43%	R\$ 1.032.722,50	R\$ 26.268,30	R\$ 1.058.990,80
8.7	9.D	13,08%	R\$ 1.477.773,23	R\$ 28.474,03	R\$ 1.506.247,26
8.7	9.I	4,52%	R\$ 510.310,18	R\$ 11.984,67	R\$ 522.294,85
8.17	9.N	11,43%	R\$ 1.445.204,53	R\$ 17.796,04	R\$ 1.463.000,57
8.17	9.O	7,84%	R\$ 991.338,64	R\$ 13.124,97	R\$ 1.004.463,61
8.18	9.M	3,72%	R\$ 521.559,15	R\$ 29.843,48	R\$ 551.402,63
8.20	9.Q	5,90%	R\$ 1.129.538,48	R\$ 36.256,93	R\$ 1.165.795,40
8.20	9.R	5,04%	R\$ 964.240,16	R\$ 23.002,00	R\$ 987.242,16
8.20	9.S	3,74%	R\$ 716.292,69	R\$ 16.321,86	R\$ 732.614,55
8.21	9.T	9,72%	R\$ 1.696.960,22	R\$ 36.849,18	R\$ 1.733.809,40

Fonte: Elaboração Própria.

Finalizado o cálculo do custo por curso, com o quantitativo de alunos matriculados em cada um, foi possível chegar ao custo por aluno.

5.4.2 Custo Médio de um Aluno por Curso

O custo médio de um aluno por curso é o custo do curso em relação ao número de alunos matriculados, descritos na Tabela 10.

Tabela 10 - Custo Médio de um Aluno por Curso

UA	Curso	Nº. alunos matriculados	Custo por Aluno	UA	Curso	Nº. alunos matriculados	Custo por Aluno
8.1	9.2	313	R\$ 13.433,97	8.4	9.H	29	R\$ 36.516,92
8.1	9.5	278	R\$ 14.596,49	8.5	9.6	280	R\$ 11.155,34
8.1	9.8	379	R\$ 11.872,74	8.5	9.8	401	R\$ 11.650,30
8.1	9.16	165	R\$ 24.706,39	8.6	9.10	280	R\$ 9.356,94
8.1	9.A	39	R\$ 26.680,15	8.6	9.11	366	R\$ 16.375,57
8.1	9.B	30	R\$ 29.024,19	8.6	9.22	346	R\$ 37.379,66
8.8	9.4	217	R\$ 17.801,55	8.7	9.2	359	R\$ 12.485,98
8.8	9.19	90	R\$ 16.768,50	8.7	9.5	312	R\$ 16.006,54
8.8	9.20	155	R\$ 29.246,45	8.7	9.D	57	R\$ 26.425,39
8.11	9.1	235	R\$ 15.849,30	8.7	9.I	15	R\$ 34.819,66
8.11	9.23	268	R\$ 15.084,96	8.13	9.1	262	R\$ 8.091,43
8.12	9.1	281	R\$ 12.370,75	8.13	9.8	374	R\$ 6.978,93
8.12	9.2	326	R\$ 13.898,54	8.14	9.10	270	R\$ 9.781,68
8.12	9.6	264	R\$ 13.129,16	8.14	9.11	298	R\$ 18.592,52
8.15	9.2	399	R\$ 10.816,26	8.17	9.23	278	R\$ 16.714,60
8.15	9.5	215	R\$ 13.934,66	8.17	9.20	265	R\$ 14.671,65
8.15	9.12	298	R\$ 14.912,72	8.17	9.17	137	R\$ 12.602,74
8.15	9.24	145	R\$ 17.037,23	8.17	9.N	44	R\$ 33.250,01
8.15	9.L	54	R\$ 29.391,07	8.17	9.O	28	R\$ 35.873,70
8.16	9.8	369	R\$ 12.736,43	8.18	9.21	142	R\$ 19.858,03
8.16	9.25	249	R\$ 16.387,37	8.18	9.12	347	R\$ 11.875,60
8.16	9.20	188	R\$ 16.834,66	8.18	9.15	291	R\$ 13.355,70
8.9	9.4	220	R\$ 14.795,75	8.18	9.4	189	R\$ 15.026,45
8.9	9.21	188	R\$ 16.433,95	8.18	9.M	18	R\$ 30.633,48
8.9	9.8	392	R\$ 11.187,71	8.19	9.1	366	R\$ 9.502,77
8.9	9.J	31	R\$ 28.404,01	8.19	9.9	245	R\$ 11.761,98
8.9	9.K	10	R\$ 38.428,53	8.19	9.6	318	R\$ 10.929,33
8.10	9.3	355	R\$ 11.445,81	8.20	9.2	421	R\$ 9.016,75
8.10	9.13	118	R\$ 27.678,85	8.20	9.5	213	R\$ 17.213,50
8.10	9.14	214	R\$ 15.309,96	8.20	9.11	325	R\$ 16.999,61
8.2	9.20	278	R\$ 15.207,73	8.20	9.12	367	R\$ 10.353,54
8.2	9.23	273	R\$ 17.394,24	8.20	9.Q	36	R\$ 32.383,21
8.2	9.C	60	R\$ 31.755,12	8.20	9.R	30	R\$ 32.908,07
8.2	9.E	85	R\$ 30.034,43	8.20	9.S	33	R\$ 22.200,44
8.2	9.G	50	R\$ 33.418,59	8.21	9.1	510	R\$ 15.067,83
8.3	9.4	203	R\$ 19.652,66	8.21	9.6	311	R\$ 11.825,42
8.3	9.21	206	R\$ 17.433,14	8.21	9.19	140	R\$ 15.227,83
8.4	9.17	276	R\$ 11.919,45	8.21	9.20	234	R\$ 10.026,80
8.4	9.18	291	R\$ 11.253,07	8.21	9.T	57	R\$ 30.417,71
8.4	9.F	16	R\$ 47.211,00				

Fonte: Elaboração Própria.

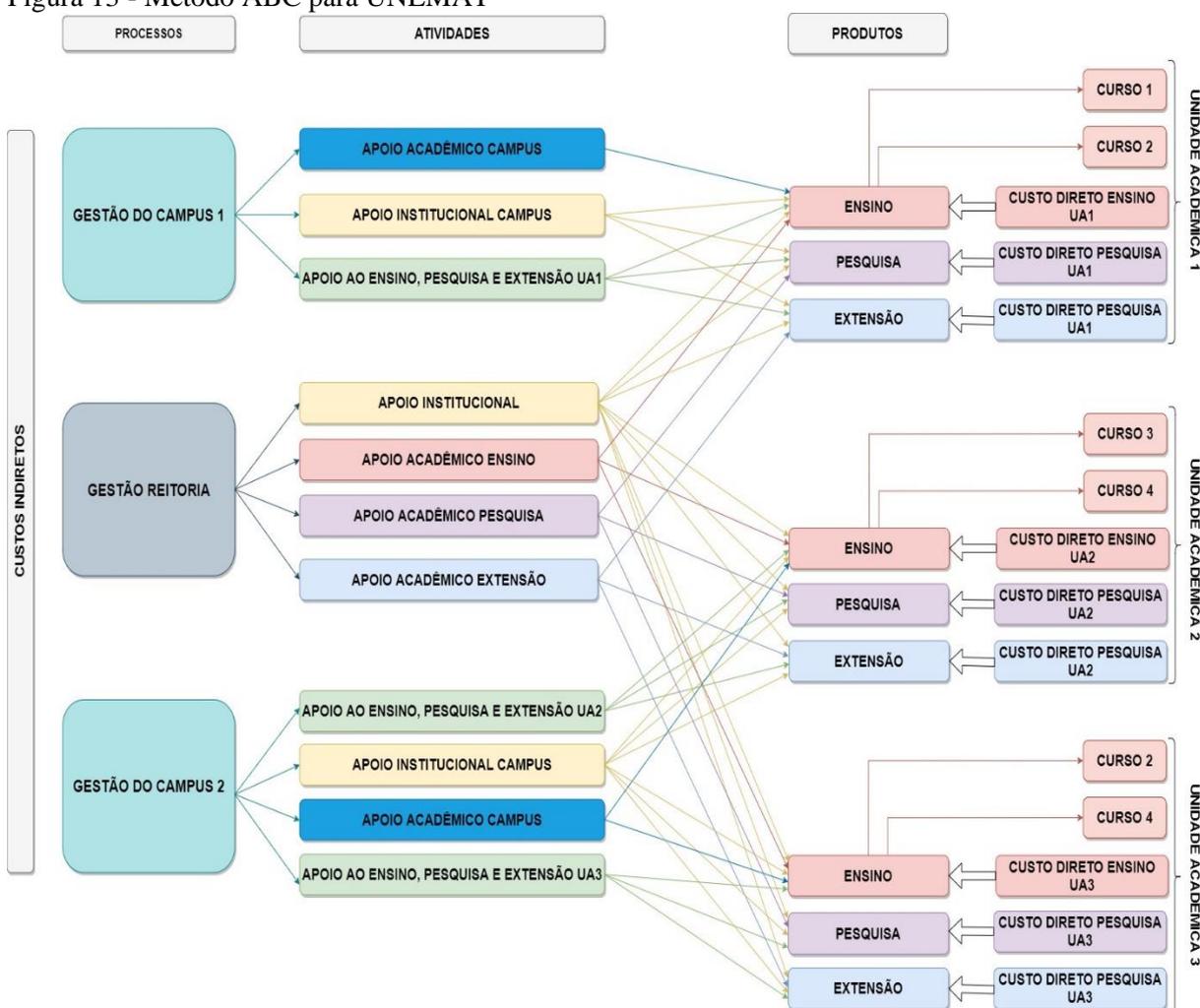
Com os custos dos cursos e por alunos apurado, o estágio 3 da aplicação do método ABC na UNEMAT é finalizado. A próximo estágio de aplicação é dedicado a análise dos resultados encontrados e proposição de indicadores estratégicos.

5.5 Aplicação do Método – Quarto Estágio

O modelo proposto para apuração e gestão de custos na IES estudada visa construir indicadores estratégicos de desempenho de processo, vez que analisa o processo de produção dos produtos da universidade: o ensino, a pesquisa e a extensão. Esses produtos são produzidos nas unidades acadêmicas, que realizam as atividades fim da universidade.

Após construir o modelo e o método para sua aplicação, as fases foram desenvolvidas e as informações obtidas. Através do diagnóstico organizacional, foi traçado o caminho para a apropriação dos custos aos produtos, baseado no método ABC, conforme Figura 13.

Figura 13 - Método ABC para UNEMAT

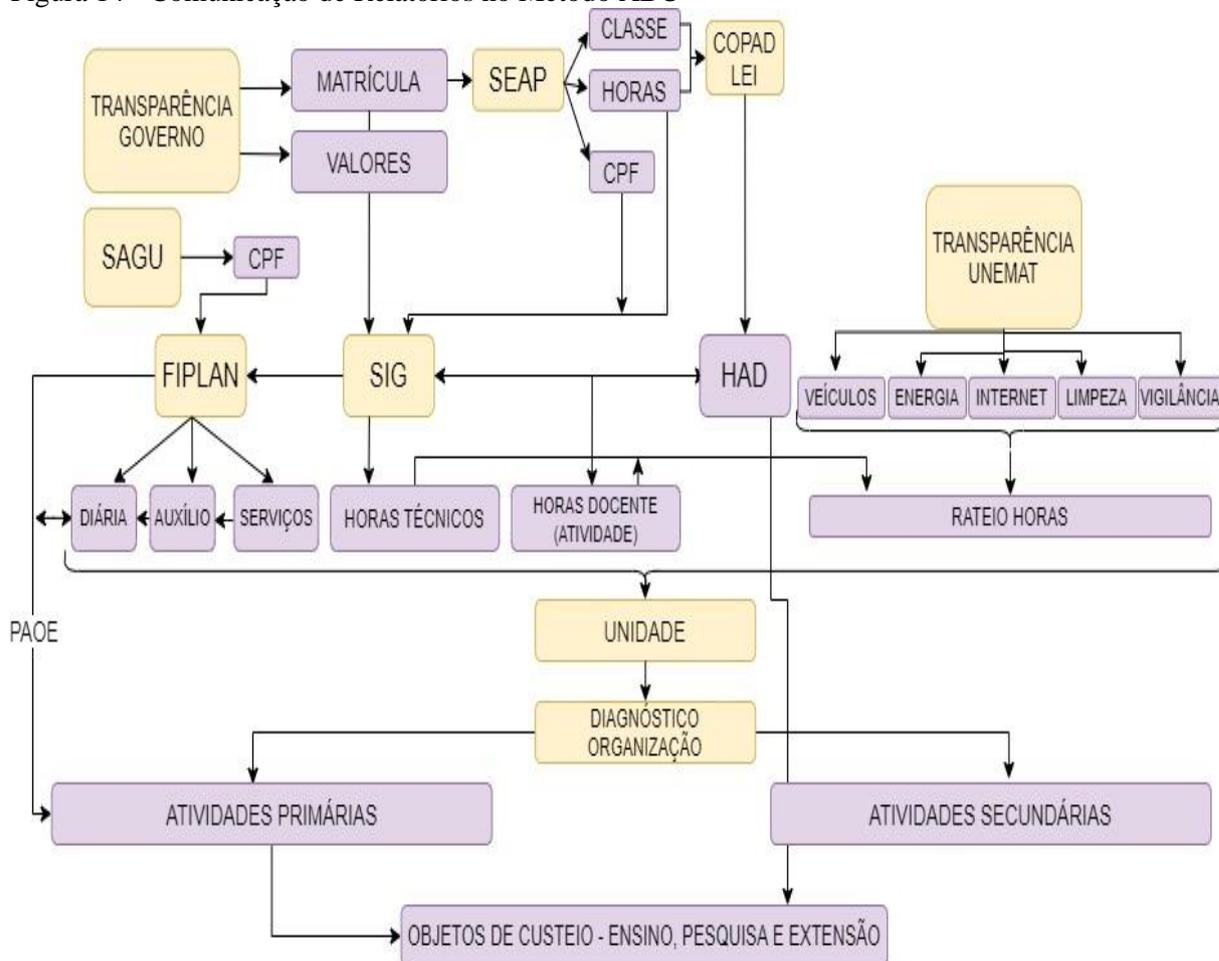


Fonte: Elaboração Própria.

Após o diagnóstico e estudo do método ABC, evidenciando as estruturas organizacionais e como elas tinham relação com os objetos de custeio, conforme representado

no diagrama acima, ficou evidenciado como os relatórios poderiam contribuir para a execução do modelo. O esquema de comunicação dos relatórios que sustentaram e tornaram possível a aplicação do método de custeio ABC é demonstrada na Figura 14.

Figura 14 - Comunicação de Relatórios no Método ABC

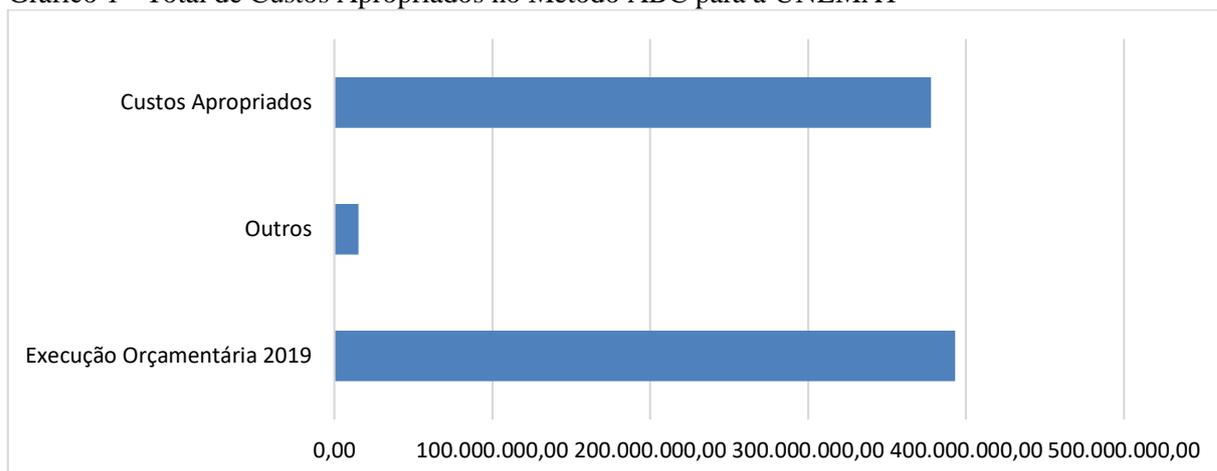


Fonte: Elaboração Própria.

O organograma, apresenta a integração realizada entre os dados dos diversos relatórios de sistemas da UNEMAT durante a aplicação do método, demonstrando o fluxo da informação para, primeiramente, alocar todos os custos às unidades que possibilitou, ao final primeiro estágio, determinar, classificar e custear as macroatividades da instituição e, ao final do segundo estágio, através do gerenciamento e organização dos dados obtidos, realizar a apropriação direta e indireta dos custos aos produtos. O custo do produto ensino foi ainda alocado aos cursos e destes, aos alunos.

Quanto ao quantitativo de custos que o modelo apurou, foram apropriados 96% dos recursos em relação a execução orçamentária da IES no ano de 2019, demonstrado no Gráfico 1.

Gráfico 1 - Total de Custos Apropriados no Método ABC para a UNEMAT

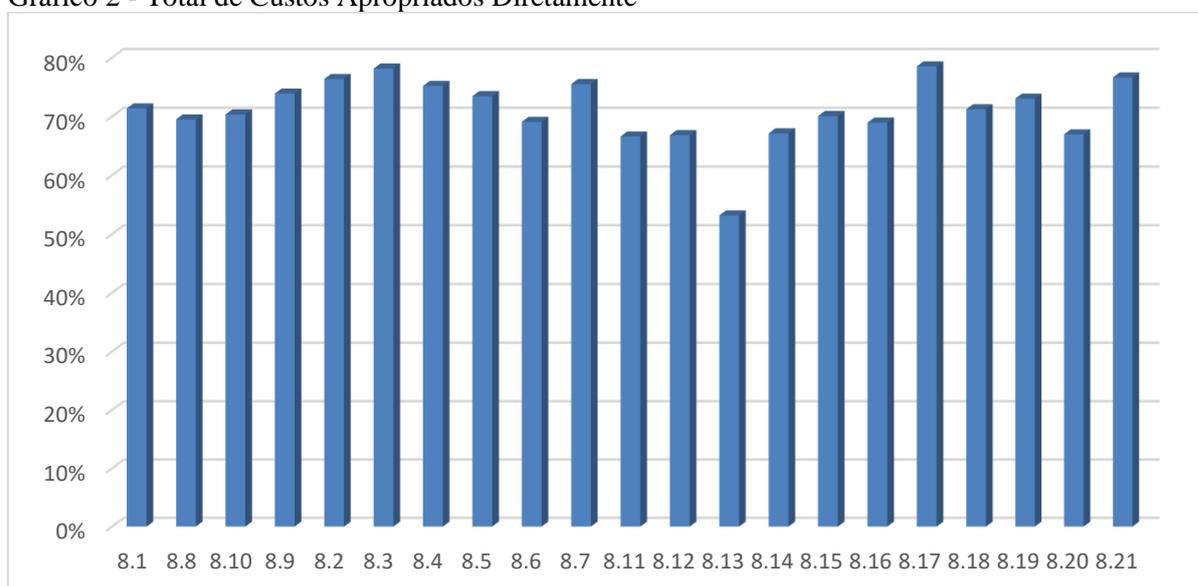


Fonte: Elaboração Própria.

Os 4% restantes são referentes a recursos não contabilizados como custos, a exemplo de obras e instalações, equipamentos permanentes, sentenças judiciais e obrigações tributárias gerais. Foram excluídos do custeio os recursos classificados no PAOE 2210, 2207 e 2208, que tratam do financiamento dos cursos de graduação de modalidades diferenciadas, da Faculdade Intercultural Indígena, também as execuções orçamentárias das Unidades Gestoras de Colíder e Luciara, já que não compõe o custo dos cursos regulares de oferta contínua.

O modelo obteve sucesso também na apropriação desses custos as Unidades Acadêmicas. A média geral da apropriação direta dos custos foi de 71% dos custos, variando nas unidades acadêmicas, conforme demonstrado no Gráfico 2.

Gráfico 2 - Total de Custos Apropriados Diretamente



Fonte: Elaboração Própria.

Se o modelo obteve sucesso ao apropriar os custos aos produtos, através da análise de seus resultados é possível identificar as variáveis mais significativas nos custos, para subsidiar a proposição de indicadores estratégicos, para a gestão e melhoria desses custos da instituição.

Quanto aos indicadores, primeiramente é necessário ressaltar a característica estratégica da análise realizada, pois para propor indicadores estratégicos, os dados referentes aos custos devem possibilitar uma gestão de custos voltada para o cumprimento da missão da instituição.

Oferecer educação superior pública de excelência, promovendo a produção do conhecimento por meio do ensino, pesquisa e extensão de maneira democrática e plural contribuindo com a formação de profissionais competentes, éticos e comprometidos com a sustentabilidade e com a consolidação de uma sociedade mais humana e democrática (PDI-UNEMAT, 2017).

Isso significa que, a partir da missão acima descrita, os recursos da organização devem ser direcionados para que a IES promova o conhecimento através do Ensino, da Pesquisa e da Extensão, ou seja, prioritariamente para as atividades primárias.

Essa tela configura a primeira perspectiva para análise dos custos, o custo das atividades, procurando determinar como ele se relaciona com os processos institucionais, que convergem para a oferta dos produtos dentro das unidades acadêmicas. A análise proposta é a partir do produto na unidade acadêmica, o decompondo e verificando as variáveis pertinentes dentre todos os processos que o compõe.

Nessa direção, os indicadores são em relação ao percentual total da unidade. A opção por utilizar percentuais se justifica para equiparar cada unidade, pois o percentual será sempre relativo ao total de custos de cada unidade, significando a parte em referência ao total de 100%. Isso permite que, sejam os custos diferentes por milhões, dada a diferença significativa no “tamanho” das unidades acadêmicas, o percentual ainda permitirá a comparação, dando relevância não ao custo em si, mas sua significância dentro do processo total.

A segunda perspectiva, por outro lado, foca no custo do produto, estabelecendo comparações entre unidades que podem apontar ou convergir para variáveis já apresentadas nos processos. O custo dos produtos apropriado às unidades, nessa perspectiva, não será decomposto, mas apropriado aos cursos, alunos, vagas, permitindo uma análise da perspectiva financeira do produto.

5.5.1 *Perspectiva do Custo das Atividades*

A primeira perspectiva de análise dos resultados obtidos se baseia na comparação do custo das atividades primárias e secundárias e os elementos que os compõe para propor indicadores estratégicos de gestão e otimização de custos na UNEMAT.

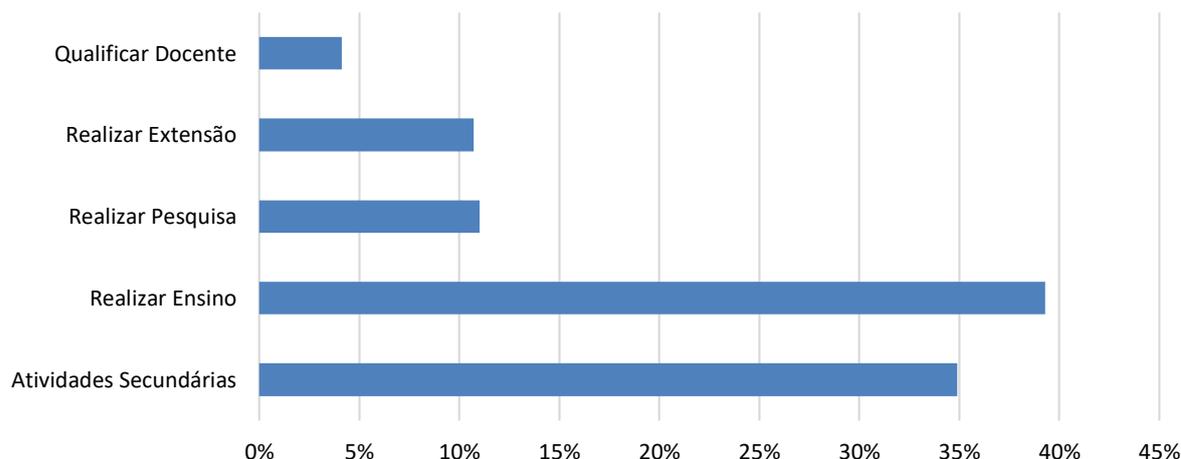
- **Percentual de Atividades Secundárias (PAS)**

O primeiro indicador refere-se a variável do percentual de recursos destinados as atividades secundárias em relação as atividades primárias da IES. Inicialmente, essa relação foi verificada em toda a universidade, posteriormente em cada unidade acadêmica.

O custo total das atividades secundárias da IES foi obtido a partir da soma dos custos atribuídos as unidades acadêmicas em seus produtos, diferenciando-os entre as provenientes das atividades primárias e secundárias, conforme classificação da seção 5.2.4 da aplicação do método e já discriminados na tabela 6.

O percentual de custo das atividades secundárias representa sua relação com o custo total apurado no modelo ABC para a UNEMAT. A comparação compõe o Gráfico 3.

Gráfico 3 - PAS da IES



Fonte: Elaboração Própria.

Conforme demonstrado a média da IES para custos secundários é de aproximadamente 35%, sendo consideravelmente maior que o consumido pelas atividades fins de realizar pesquisa, extensão ou qualificar docentes. O custo das atividades secundárias é inferior apenas ao custo da atividade realizar ensino, diferenciando-se por aproximadamente 5 pontos percentuais.

Não é objetivo do presente estudo tecer considerações acerca da pertinência, importância ou necessidade das atividades secundárias para o funcionamento da IES e atendimento da sociedade, pois como verificado anteriormente, as universidades possuem uma estrutura complexa e dinâmica, diferente de qualquer outro tipo de organização.

No entanto, o estudo propõe indicadores que transmitam o quanto a organização está alinhada com o cumprimento de sua missão, no caso da UNEMAT, empregar esforços para a produção do conhecimento por meio do ensino, pesquisa e extensão. Assim o primeiro indicador proposto é o Percentual de Atividades Secundárias (PAS) em relação as atividades fins da missão institucional.

O PAS é apurado por unidade acadêmica, composto pelo somatório dos custos secundários em relação a todos os custos apropriados para unidade acadêmica, apurando qual o percentual de comprometimento do custo com essas atividades. A Equação 6 demonstra os elementos considerados para sua apuração.

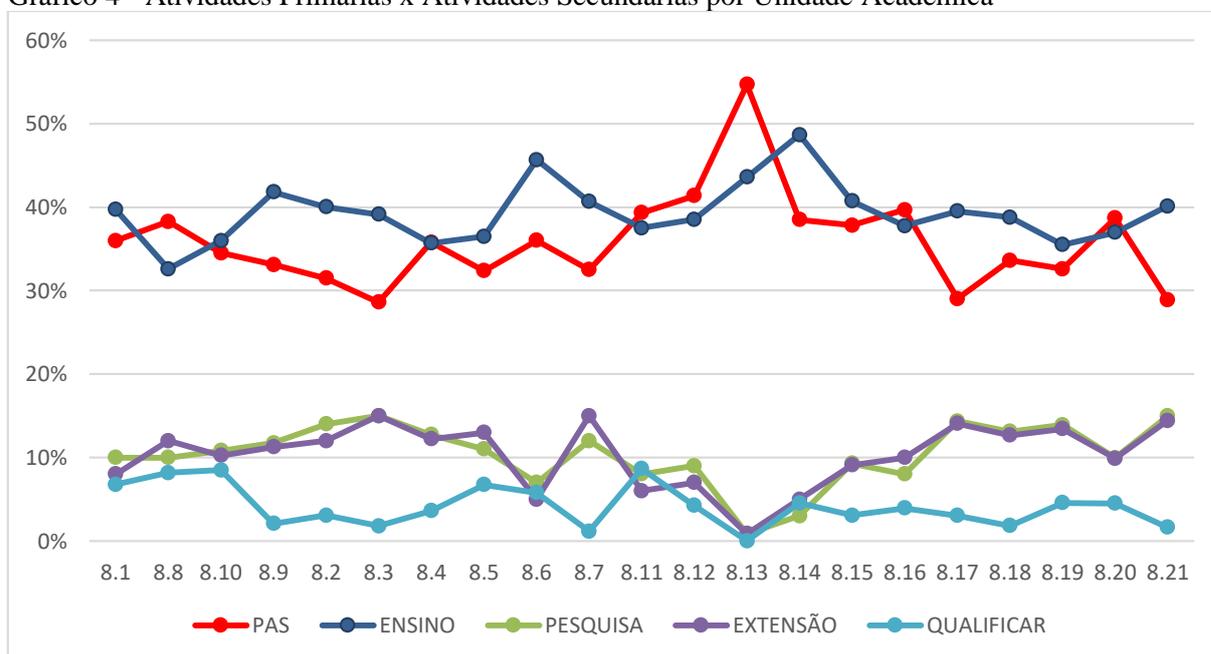
Equação 9 - Percentual de Atividades Secundárias

$$PAS = \frac{\sum \text{Custos Secundários UA}}{\sum \text{Custos UA}} \times 100$$

Fonte: Elaboração Própria

Para o ano de 2019, o PAS apurado para cada Unidade Acadêmica é representado no Gráfico 4.

Gráfico 4 - Atividades Primárias x Atividades Secundárias por Unidade Acadêmica



Fonte: Elaboração Própria.

O maior percentual de atividades secundárias é da unidade acadêmica 8.13, com 55% dos custos, o menor ficou com as unidades acadêmicas 8.3, 8.17 e 8.21, com 29% cada.

A partir desses dados, a IES deve avaliar qual é o percentual aceitável ou mesmo ideal para cada unidade acadêmica, ou para todas, e traçar metas para alcançá-lo, realizando a gestão desses custos para que maiores recursos sejam direcionados às atividades primárias.

Vale ressaltar que a gestão de custos secundários não é sinônimo de redução do quadro técnico, mesmo por que as atividades administrativas são realizadas também por docentes e, caso ela ocorra sem qualquer outra ação, pode resultar em sobrecarga de trabalho para os servidores, pois os processos descritos atualmente continuariam a compor a estrutura de gestão da universidade.

Conforme foi demonstrado no referencial teórico, a gestão de custos, principalmente voltada para a visão de aperfeiçoamento de processos, compreende a análise e o aperfeiçoamento, reestruturação de atividades ou até mesmo sua eliminação, para melhorar o desempenho como um todo, redirecionando os recursos já disponíveis. Assim compreende intervenções profundas na organização, uma reengenharia de processos, não sendo solucionada somente ao reduzir pessoal da administração (PETER, 2007; MARTINS; ROCHA, 2015).

E o desdobramento do parágrafo anterior demonstra a diferenciação do método ABC para a gestão de custos, pois para uma análise do processo, das causas dos custos secundários apresentados, esses custos precisam ser detalhados, já que apenas saber o custo, não subsidia nenhum planejamento ou tomada de decisão. É no processo, na composição do custo em atividades que torna possível o conhecimento da instituição, objeto dos próximos indicadores propostos.

- **Variável Vínculo Docente Contratado (VVDC)**

Nesse sentido, foi pesquisada a variável que interferiu no maior custo de atividades secundárias, e a partir da observação do comportamento do gráfico 3, sobressaiu o fato que quanto maior o custo em atividades secundárias, menor o custo da pesquisa e da extensão, registrando a maior diferença percentual de 54 pontos (55% atividades secundárias, 1% de pesquisa e 1% de extensão). Ocorre que essa porcentagem em pesquisa e extensão significa que a unidade acadêmica tem poucos docentes efetivos. Conforme esclarecido no Quadro 16, tópico do diagnóstico organizacional, somente docentes realizam atividades de pesquisa e extensão, os contratados realizam exclusivamente o ensino.

A Variável Vínculo Docente Contratado (VVDC) pretende verificar o percentual de docentes efetivos e contratados no total de docentes da unidade acadêmica e, para isso, é obtida na divisão do número de docentes contratados na Unidade Acadêmica por seu número total de docentes, representado a seguir na Equação 7.

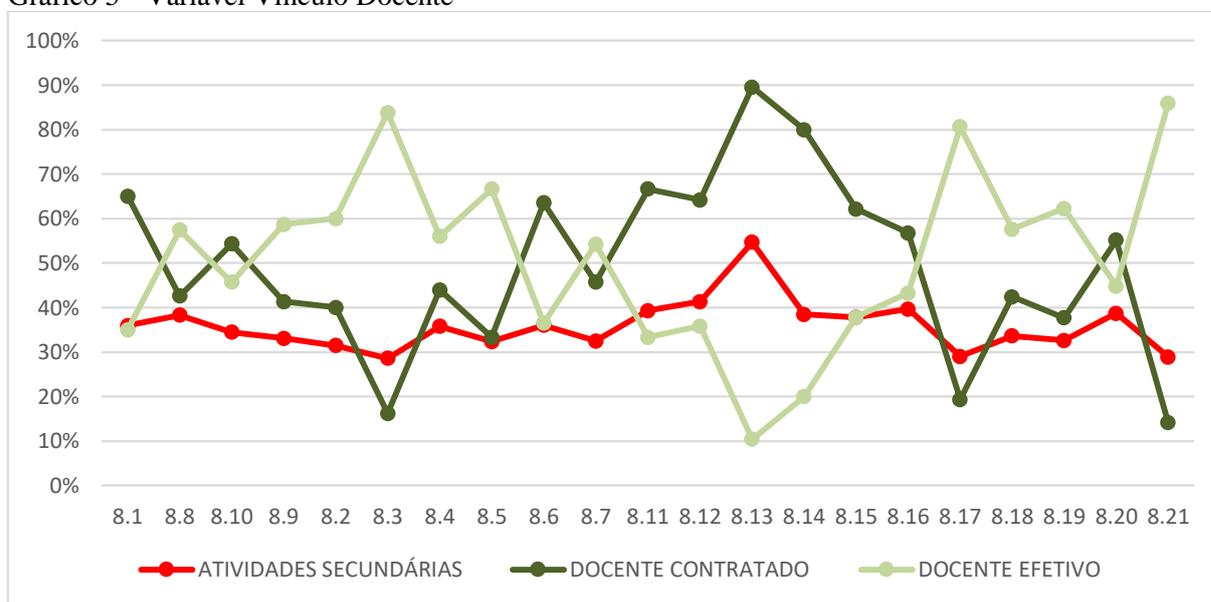
Equação 10 - Variável Vínculo Docente Contratado

$$VVDC = \frac{\sum \text{Docentes Contratados UA}}{\sum \text{Todos os Docentes UA}} \times 100$$

Fonte: Elaboração Própria

Os resultados da apuração da variável nas unidades acadêmicas e sua comparação com o PAS está representada no Gráfico 5.

Gráfico 5 - Variável Vínculo Docente



Fonte: Elaboração Própria.

Ao observar a evolução da VVDC, é possível constatar que tem grande correspondência com o PAS da unidade. As unidades que apresentaram variação maior que 2 pontos percentuais acima da média institucional PAS, com comprometimento dos custos acima de 37% em atividades secundárias, apresentam também o VVDC maior que 60%. Exceção das unidades 8.8 e 8.20, com VVDC de 43% e 55%, respectivamente.

Essa relação pode demonstrar que o PAS está muito acima da média em algumas unidades não por um grande volume de recursos estar empregado nas atividades secundárias, mas pela ausência de recursos direcionados às atividades primárias da missão institucional,

principalmente a pesquisa e a extensão. Exemplo dessa relação é a unidade acadêmica 8.13, que registra o maior PAS, 55%, o menor investimento em pesquisa e extensão, 1% para cada, e o maior VVDC, 90%.

Notando as duas variáveis em conjunto, uma análise mais aguçada dos resultados obtidos para as unidades que registram grandes variações da média institucional, com VVDC abaixo de 49%, e PAS acima de 35% poderia ser necessária, identificando o motivo da variação. Isso ocorre nas unidades acadêmicas 8.8 e 8.4, contudo a variação não é maior que 3 pontos percentuais da média PAS.

Além da relação com outra variável observada, a apropriação dos custos secundários aos produtos revelou que vários grupos de atividades contribuem para o PAS, como apurado no próximo indicador.

- **Percentual do Custo por Grupo de Atividades Secundárias (PCGAS)**

O terceiro indicador da perspectiva das atividades, objetiva conhecer quais custos compõe o PAS, já que são apropriados aos produtos os custos indiretos da reitoria e dos campi, além dos custos secundários da unidade acadêmica. O PCGAS decompõe o PAS e indica qual custo incorre em maior dispêndio para as atividades secundárias, gerando oportunidades de analisar e reorganizar os processos institucionais, para então direcionar maiores recursos para as atividades primárias.

Cada grupo de atividades secundárias definido no tópico 5.2.4 deve ter sua porcentagem determinada em relação ao total do PAS. Os grupos são: Grupo das atividades de Apoio Institucional da Reitoria (GAI), Grupo das atividades de Apoio Acadêmico da Reitoria (GAA), Grupo das atividades de Apoio Institucional dos Campus (GAIC), Grupo das atividades de Apoio Acadêmico do Campus (GAAC) e Grupo das atividades de Apoio Acadêmico das Unidades Acadêmicas (GAAUA).

O PCGAS é obtido conforme apresentado na Equação 8.

Equação 11 - Composição do Custo das Atividades Secundárias da Unidade Acadêmica

$$PCGAS = PCGAS_{GAI} + PCGAS_{GAA} + PCGAS_{GAIC} + PCGAS_{GAAC} + PCGAS_{GAAUA}$$

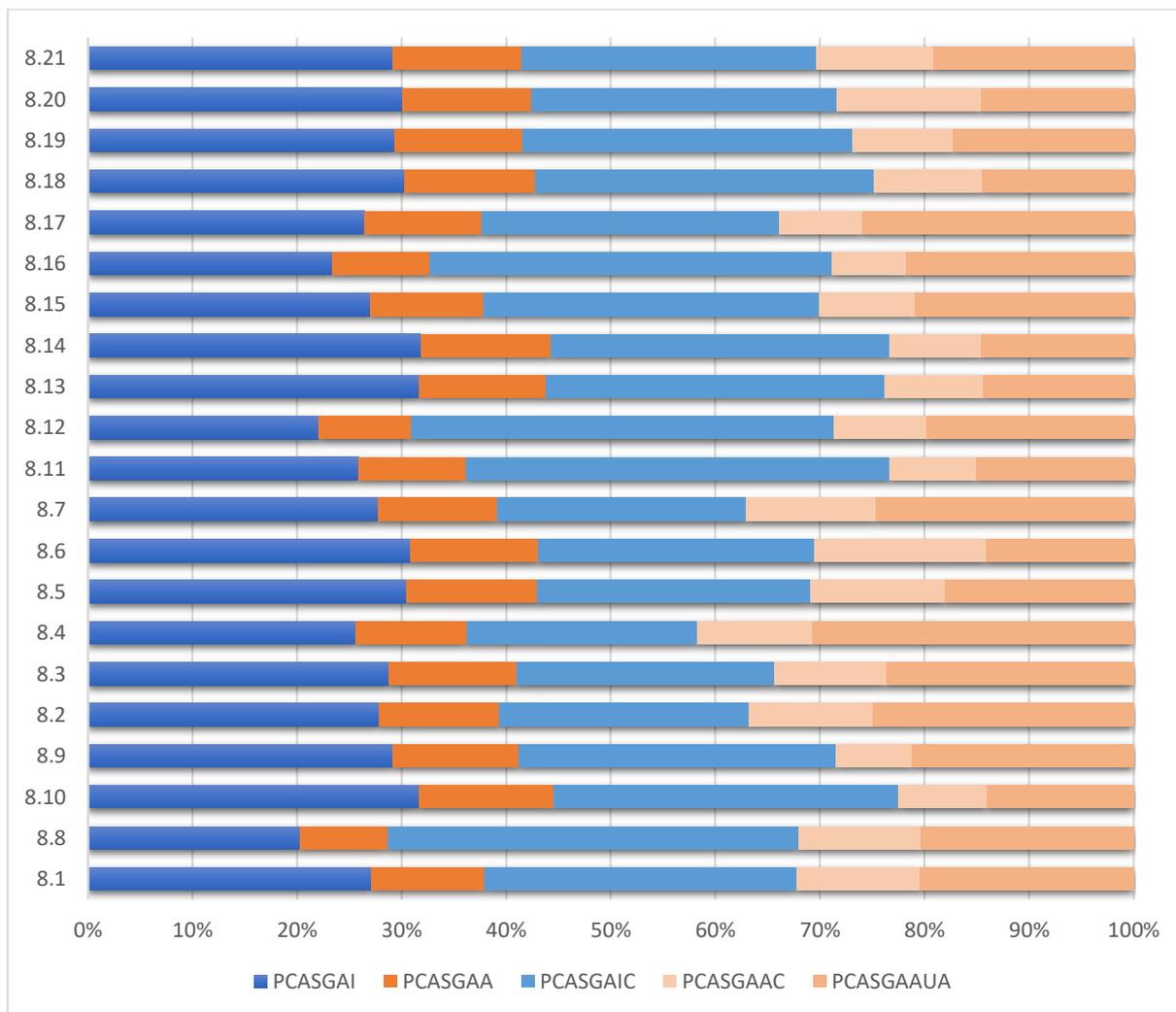
Onde,

$$PCGAS_x = \frac{\sum \text{Custo Grupo X}}{\sum \text{Custos Secundários da UA}} \times 100$$

Fonte: Elaboração Própria.

A representação gráfica do indicador demonstra como cada grupo de custo participa do total de 100% do PAS, no Gráfico 6.

Gráfico 6 - Percentual de Custo por Grupo de Atividades Secundárias



Fonte: Elaboração Própria.

O gráfico representa, na barra horizontal, o total do PAS apropriado a Unidade Acadêmica e, cada grupo de custos que o compõe, através dos diferentes pedaços nessa barra. Os custos em azul, referentes aos grupos de apoio institucional captam a maior parte do destino dos recursos, representando juntos, em média 59% da destinação (variação de 48 a 66%). Dos outros 41% dos recursos, em média, 11% são destinados as atividades de apoio acadêmico da reitoria, 10% as atividades de apoio acadêmico do campus e 20% para o apoio às atividades de ensino, pesquisa e extensão.

Isso resulta que, dos 35% do PAS da IES, aproximadamente 21% são destinados a atividades administrativas para manutenção da IES, 3,8% para as atividades de apoio acadêmico da reitoria (as pró-reitorias fim), 3,5% ficam para as atividades de apoio acadêmico dos campi (secretaria acadêmica, biblioteca e laboratórios) e 7% para o atendimento e suporte ao ensino, pesquisa e extensão, realizado nas unidades acadêmicas.

Para o cumprimento de sua missão, a IES deve verificar se esse percentual deve ser mantido ou alterado, destinando um fluxo maior de recursos para as atividades de apoio e atendimento às atividades fins. Sobre isso, o próximo indicador da perspectiva das atividades é referente aos resultados apurados para as atividades primárias, o percentual dos recursos destinados ao Ensino, a Pesquisa e a Extensão.

- **Percentual de Custo por Atividade Primária (PCAP)**

O percentual por atividade primária considera apenas os custos das atividades primárias apurados em cada unidade acadêmica, descritos na Tabela 6.

O objetivo do PCAP é verificar qual a porcentagem de cada atividade primária na composição do custo total dessas atividades, sendo calculado então a partir da Equação 9.

Equação 12 - Percentual por Atividade Primária

$$PCAP = PCAP_{Ensino} + PCAP_{Pesquisa} + PCAP_{Extensão}$$

Onde,

$$PCAP(X) = \frac{\sum \text{Custo Primário Atividade X}}{\sum \text{Todos os Custos Primários da UA}} \times 100$$

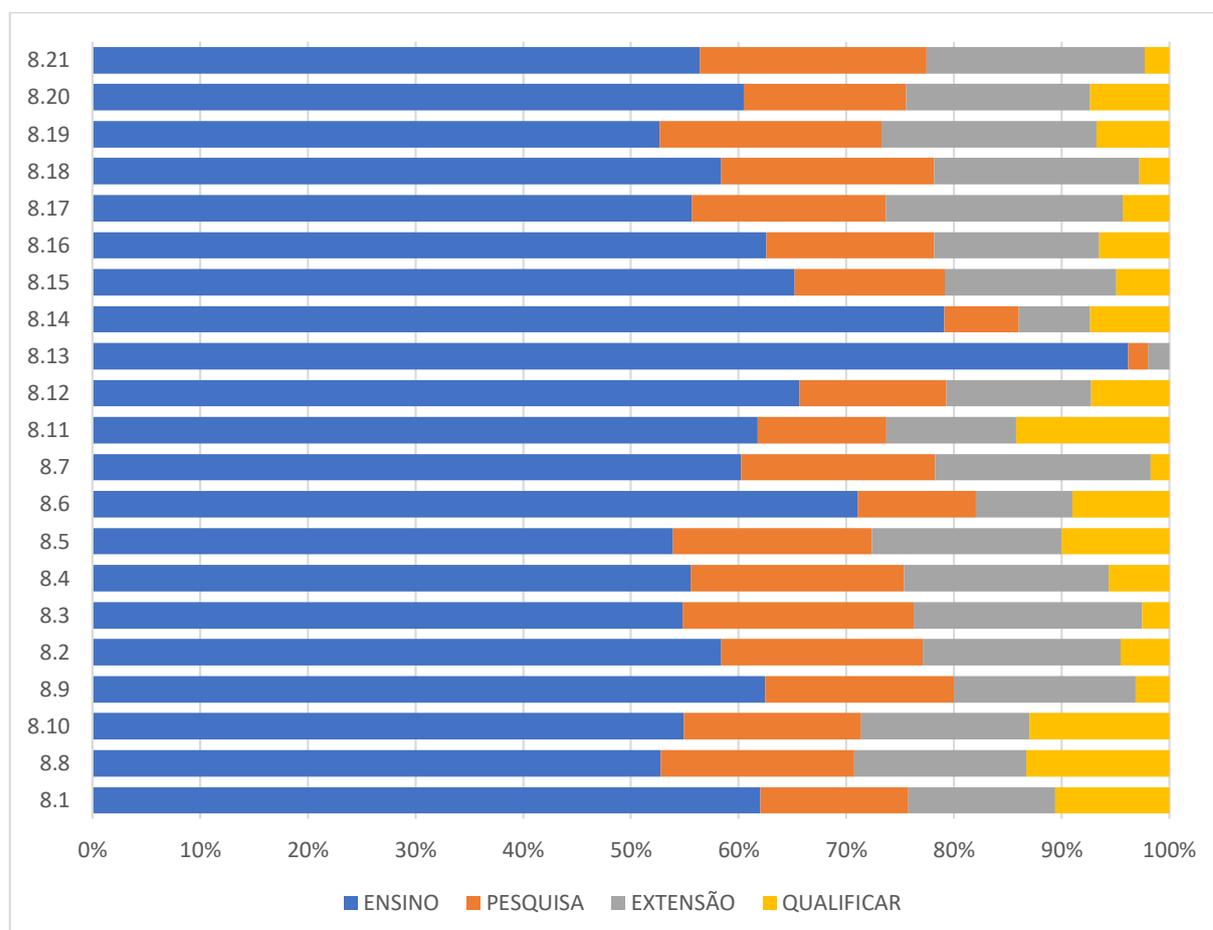
Fonte: Elaboração Própria.

A percepção da quantidade de recursos destinados a cada atividade primária, através do indicador PCAP, revela ao gestor quanto a universidade investe em cada um dos seus produtos, em cada unidade acadêmica, possibilitando o planejamento para continuar na posição atual, caso seja o propósito ou demonstrando qual produto necessita de maior fluxo de recursos. Esses recursos podem ser destinados na forma de bolsas, incentivos, pessoal, espaço físico, etc.

Os custos considerados para o cálculo do percentual, são os primários anteriormente a apropriação de custos secundários, logo são exclusivos das atividades de

realizar pesquisa, extensão, ensino e qualificar docente. No ano de 2019, o PCAP apurado resulta no Gráfico 7.

Gráfico 7 - Percentual de Custo por Atividade Primária



Fonte: Elaboração Própria.

A partir do gráfico, fica evidente que a maior percentual de custos das atividades primárias é da atividade realizar ensino, descrito no gráfico como Ensino. O percentual médio da IES ficou em 60% para realizar ensino, 17% para realizar pesquisa, 16% para realizar extensão e 6% para qualificar docente.

Diferiram da média, apresentado percentuais para o ensino, pesquisa e extensão, respectivamente, a unidades acadêmica 8.6, com 71%, 11%, 9% e 9%; a unidade acadêmica 8.13, com 96%, 2%, 2% e 0%; a unidade acadêmica 8.14, com 79%, 7%, 7% e 7%. O máximo percentual alcançado na unidade 8.13 que, no gráfico 4, apresenta também o maior percentual de docentes contratados. As demais unidades tiveram percentuais entre 55 – 65% para o ensino, 20 – 14% para a extensão e pesquisa. A qualificação docente não apresenta uniformidade nos percentuais.

Possivelmente, para uma universidade, investir nas atividades primárias em unidades que apresentam percentuais tão pequenos para duas principais atividades fins deve ser um importante tópico a considerar na realização do planejamento institucional.

Foram propostos até aqui quatro indicadores estratégicos referentes a destinação de recursos para as atividades primárias, bem como para realizar a análise da pertinência da manutenção dos percentuais das atividades secundárias, incluindo a decomposição destas em grupos menos que indicam qual o propósito das atividades executadas. Assim, os próximos indicadores são referentes aos custos de produtos e custos, apurados no segundo e terceiro estágio desse capítulo.

5.5.2 Perspectiva do Custo dos Produtos

Apesar da regionalização de cada campus da IES, sua estrutura organizacional apresenta similaridades, tornando possível o uso de práticas de comparação entre unidades para ressaltar as melhores práticas de que podem ser replicadas, reproduzidas, resultando na otimização dos recursos e dos processos de gestão.

Nesse sentido, são propostos na perspectiva do custo dos produtos cinco indicadores estratégicos, três relacionados ao ensino, através do custo dos cursos e alunos, dois relacionados aos produtos Pesquisa e Extensão. Ainda na perspectiva estratégica para a proposição de indicadores, foi observado o disposto no planejamento estratégico da universidade, no sentido de contribuir de alguma forma para o cumprimento de seus objetivos.

Como citado no tópico do diagnóstico organizacional, a apuração do custo dos produtos está diretamente relacionada a três objetivos estratégicos do PEP-UNEMAT (2015), a citar:

- Otimizar, com planejamento, a gestão financeira e a distribuição dos recursos por campus; Ação 1 - definição dos critérios de distribuição de recursos financeiros dos campus, baseando-se nos custos dos cursos de graduação e pós-graduação ofertados;
- Planejar a expansão da UNEMAT mediante garantia de recursos financeiros/orçamentários para seu funcionamento; Ação 2 - Criação de critérios que garantam condições financeiras para a abertura de novos cursos, considerando as discussões coletivas nos Colegiados Regionais;
- Simplificar a demonstração dos dados orçamentários/financeiros; Ação 1 - Promover a apresentação da prestação de contas dos Campus à comunidade.

Quanto ao primeiro objetivo estratégico, ainda que tenha um maior foco no produto ensino, considera-se que, para definir critérios de distribuição de recursos, todos devem ser relacionados; quanto ao segundo objetivo, o conhecimento do custo dos cursos pode auxiliar no planejamento da expansão e manutenção da universidade; sobre o terceiro, os custos dos produtos demonstram como e onde os recursos existentes estão sendo empregados.

Subsidiar as decisões em informações sobre custos apurados através de uma metodologia indicada para IES, visando garantir condições financeiras para a manutenção dos cursos existente e abertura de novos cursos, direciona o próximo indicador estratégico.

- Custo Médio de um Curso (CMC)

O custo médio de um aluno (CMC) pode ser determinado pela média do custo dos cursos dentro de uma Unidade Acadêmica, de um Campus ou mesmo de toda a IES. Ocorre que quanto maior a mistura entre cursos diferentes, menor será a acurácia do custo, dado que existem variações no ensino de graduação e, mais substanciais, no ensino de pós-graduação.

Os resultados foram apresentados em formato gráfico, para facilitar a visualização dos custos, buscando simplificar as demonstrações de dados orçamentários e financeiros, na promoção da prestação de contas aos campi e a comunidade, buscando atender o objetivo estratégico do planejamento da IES.

A UNEMAT oferta 79 cursos regulares, sendo 60 cursos de graduação (25 cursos ofertados em diferentes unidades acadêmicas) e 19 de pós-graduação. Assim, o custo médio de um curso será apurado pela média de custos entre cursos similares, de diferentes unidades acadêmicas, diferenciados cursos de graduação e de pós-graduação.

O CMC será calculado considerando os elementos conforme Equação 10.

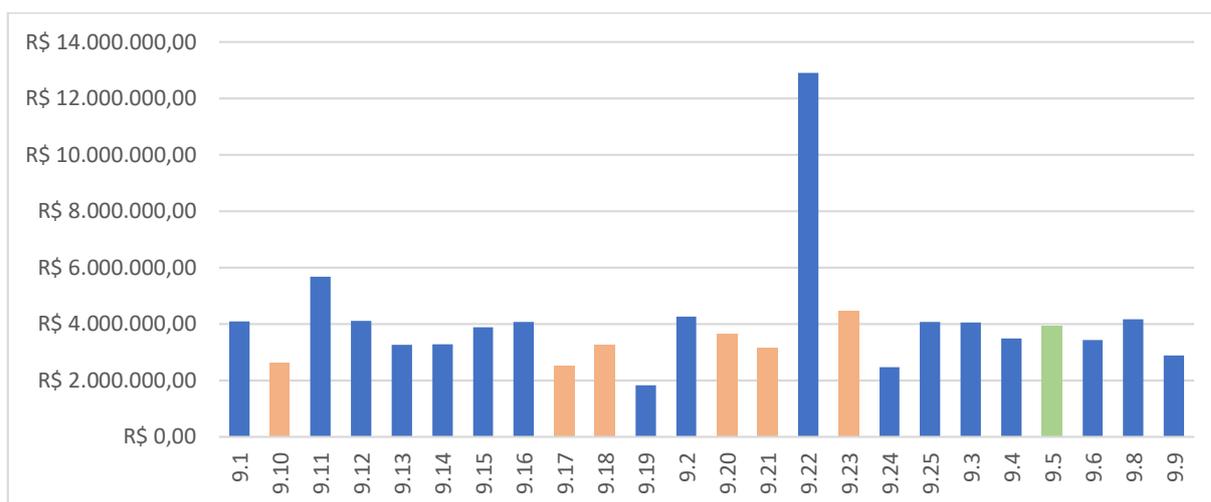
Equação 13 - Custo Médio de um Curso

$$CMC(X) = \frac{\sum \text{Custo dos cursos } X}{\text{N}^{\circ} \text{ de cursos } X}$$

Fonte: Elaboração Própria.

O CMA de cada curso no ano de 2019 configura o Gráfico 8.

Gráfico 8 - Custo Médio de um Curso de Graduação

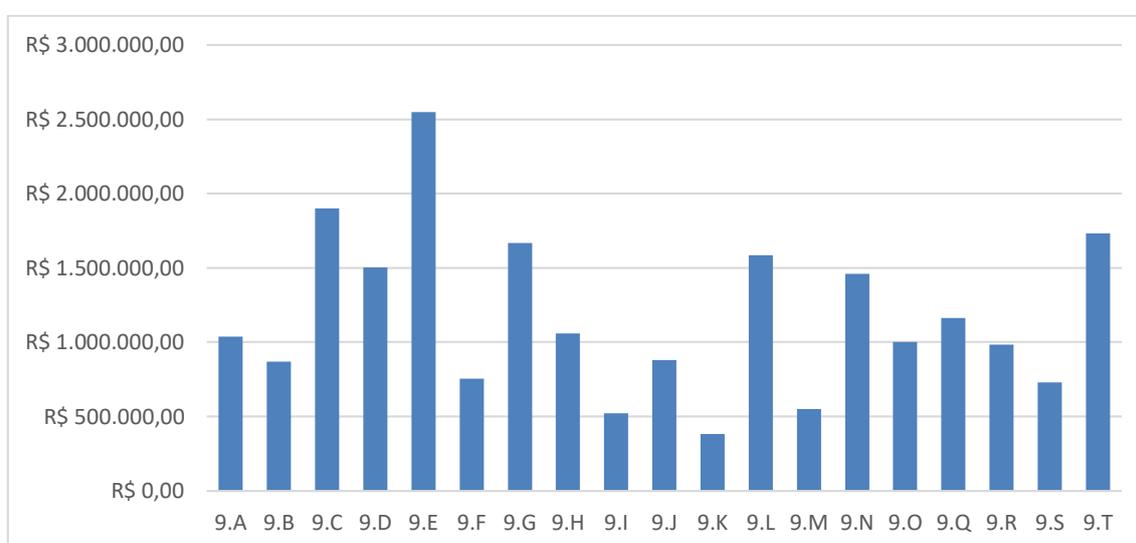


Fonte: Elaboração Própria.

Os cursos foram diferenciados, em azul ficaram os cursos de bacharelados, em laranja, os cursos de licenciaturas e, em verde, o curso com as duas habilitações. Percebe-se que, com a exceção de dois casos, os cursos de bacharelado têm um custo médio anual que varia entre três ou quatro milhões de reais. Os cursos de licenciaturas, um custo médio anual que varia entre dois e três milhões de reais.

Para os cursos de pós-graduação *Strictu Sensu*, os custos são apresentados no Gráfico 9.

Gráfico 9 - Custo Médio de um Curso de Pós-Graduação



Fonte: Elaboração Própria.

Os cursos de pós-graduação apresentam uma variação maior no custo anual, isso ocorre pois são muito diversos, compreendendo mestrados profissionais ofertados em rede nacional, mestrados acadêmicos e programas que ofertam mestrado e doutorado.

Importante ressaltar que esse total, inclui todos os custos, diretos e indiretos, inclusive com bolsas e auxílios acadêmicos. Outro dado importante sobre os cursos é o custo por aluno matriculado e por vaga ofertada, o indicador proposto a seguir.

- **Custo Médio de um Aluno (CMA)**

O custo médio de um aluno está diretamente relacionado ao custo do curso, contudo essa não é a única variável que o influencia diretamente. Ao analisar os dados demonstrados na Tabela 10, ficou claro que um fator de grande influência no custo por aluno é a quantidade de alunos matriculados.

Ao observar os resultados alcançados no terceiro estágio da aplicação do método, foi verificado que cursos com custos anuais similares apresentavam grandes diferenças no custo por aluno por consequência da baixa taxa de matrícula. Disso decorre que a análise do custo de um aluno sem considerar o quantitativo de alunos matriculados é um erro, já que a evasão discente é uma questão diversa da gestão de custos, esta última pode apenas auxiliar na percepção do quanto a evasão é onerosa, constituindo mais uma fonte de informações para gerenciar esse sério problema nas universidades.

Para tanto CMA será calculado em três formas:

- CMA Padrão;
- CMA Matriculado;
- CMA Ocioso.

Os cálculos do CMA seguiram as contribuições de Reinert (2005). O custo padrão é o custo de um aluno considerando o preenchimento do quantitativo total de vagas, verificado através do quantitativo de alunos ingressantes por semestre multiplicado pelo número de semestres do curso, conforme demonstrado na Equação 11.

Equação 14 - CMA Padrão

$$CMA_{Padr\tilde{a}o}(Curso A) = \frac{\sum \text{Custo do curso A}}{N^{\circ} \text{ Alunos Padr\tilde{a}o (A)}}$$

Onde,

$$N^{\circ} \text{ Alunos Padr\tilde{a}o (A)} = \sum N^{\circ} \text{ semestres (A)} \times N^{\circ} \text{ Vagas semestrais (A)}$$

Fonte: Elaboração Própria.

O CMA padrão pode permitir a comparação entre unidades similares sem a possível interferência do custo da evasão, pois ao se considerar toda a capacidade disponível, a variação que pode ocorrer representa as diferenças de gestão e organização das unidades e cursos.

Além do CMA Padrão, as informações obtidas sobre o custo dos cursos ainda podem gerar o indicador CMA Matriculado, consistindo no custo do curso em relação as matrículas anuais e, conjuntamente, o CMA por vaga ociosa. O indicador CMA Matriculado, consistindo no custo do curso em relação as matrículas anuais, o real custo por aluno, conforme Equação 12.

Equação 15 - CMA Matriculado

$$CMA_{Matriculado}(Curso A) = \frac{\sum \text{Custo do curso A}}{N^{\circ} \text{ Matriculados (A)}}$$

Fonte: Elaboração Própria.

O CMA Matriculado permite o conhecimento do real custo do aluno no curso, já que a estrutura funciona para atender os alunos que estão ativos na universidade. Assim pode-se realizar a análise do quanto a capacidade ociosa influencia nos custos da IES. Quanto o custo da ociosidade, ou seja, da estrutura que foi projetada para atender uma quantidade de alunos, que provoca custos, mas atende a um número inferior, o custo por aluno ocioso ou o CMA Ocioso é apurado a partir da Equação 13:

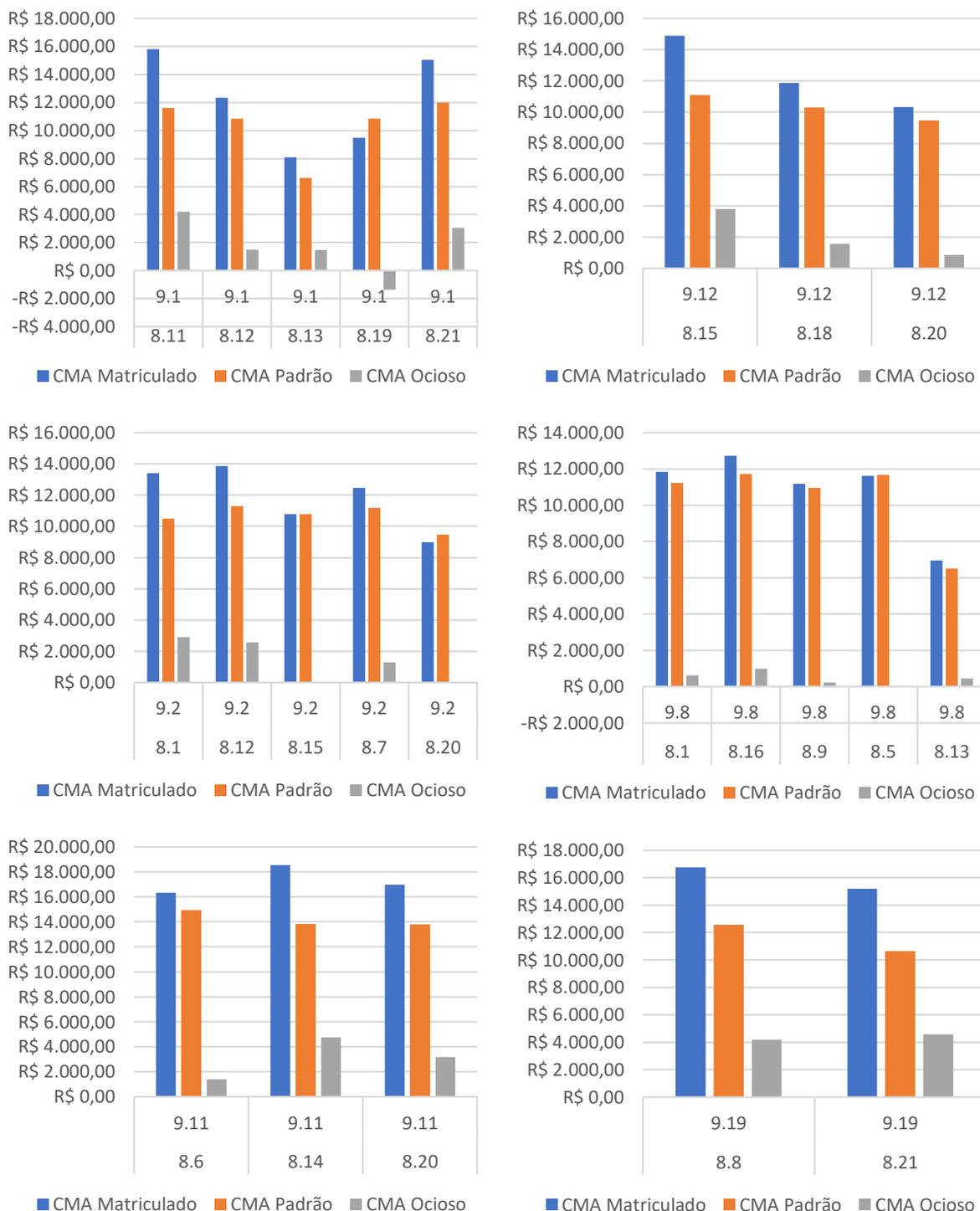
Equação 16 - CMA Ocioso

$$CMA_{Ocioso}(Curso A) = (CMA_{Matricula}(A) - CMA_{Padrão}(A)) \times N^{\circ} \text{ Matriculados (A)}$$

Fonte: Adaptado de Reinert (2005).

Assim, o custo por aluno ocioso (não atendido/evadido) é a diferença entre o CMA Matriculado e o CMA Padrão, multiplicado pelo número de alunos matriculados. Esse custo representa o adicional que cada aluno custa pela capacidade ociosa do curso. Os cursos similares ofertados em unidades acadêmicas diferentes, foram considerados cursos diferentes para essa análise, já que a média entre eles poderia prejudicar o resultado. Os três indicadores foram calculados e comparados, por similaridade de cursos, conforme demonstrado nos Gráficos 10 -12.

Gráfico 10 - CMA entre Unidades 1

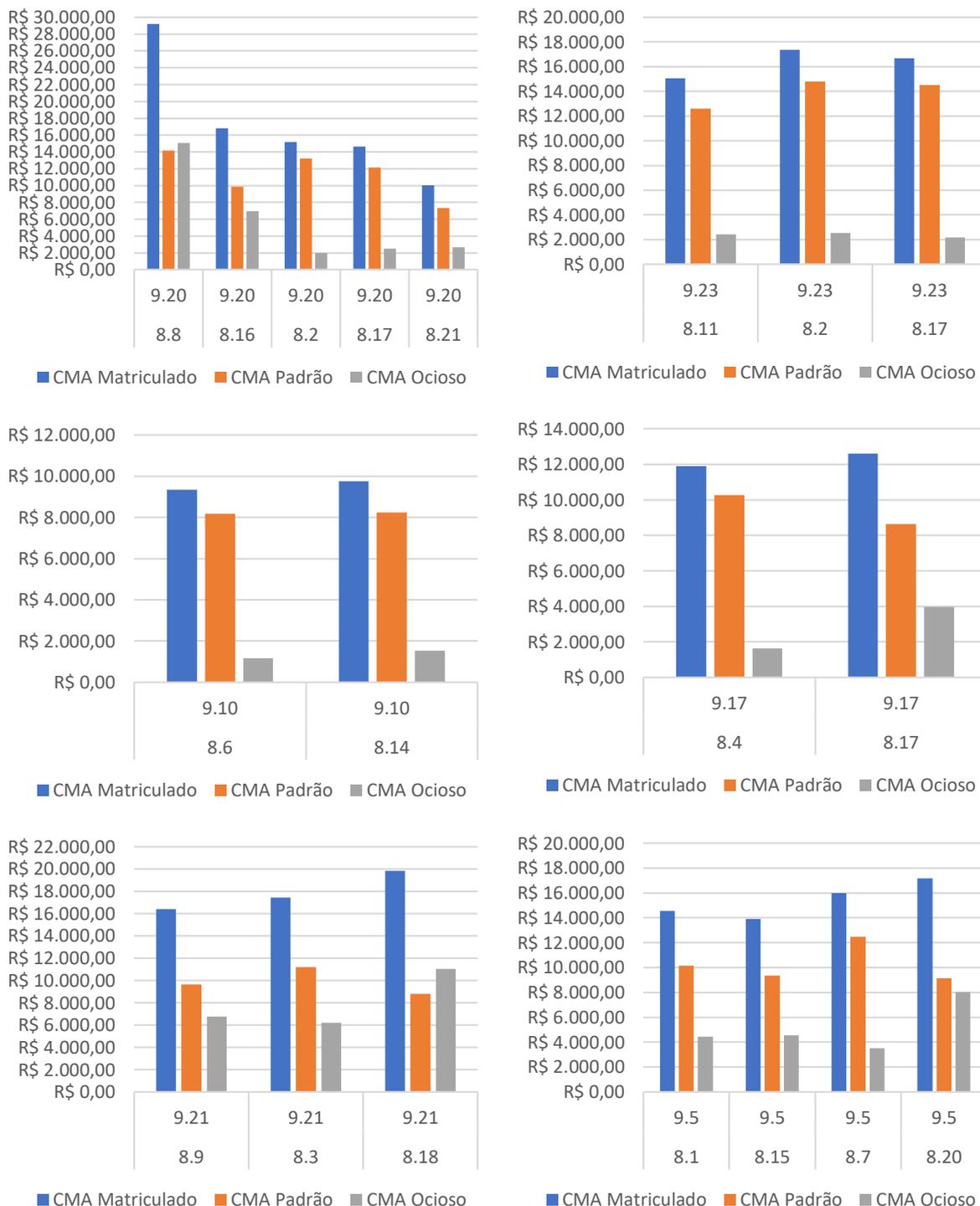


Fonte: Elaboração Própria.

Nas comparações entre os CMAs e entre as unidades que ofertam o mesmo curso, os CMA Padrão têm variações de aproximadamente dois mil reais, exceto para o curso 9.1 da unidade 8.13 que, como já detectado em outras variáveis, possui a VVDC em 95%. Já o CMA Matriculado, tem variações maiores de dez mil reais, como no curso 9.1 das unidades 8.11 e

8.19, sendo que o CMA Padrão varia aproximadamente mil reais. Esses indicadores, em forma gráfica, destinam a atenção para grandes variações entre eles, demonstrando ainda que alguns cursos com CMA Padrão inferiores, tem custos do CMA Matriculado maiores. Todos os cursos do Gráfico 10 são cursos de Bacharelados.

Gráfico 11 - CMA entre Unidades 2

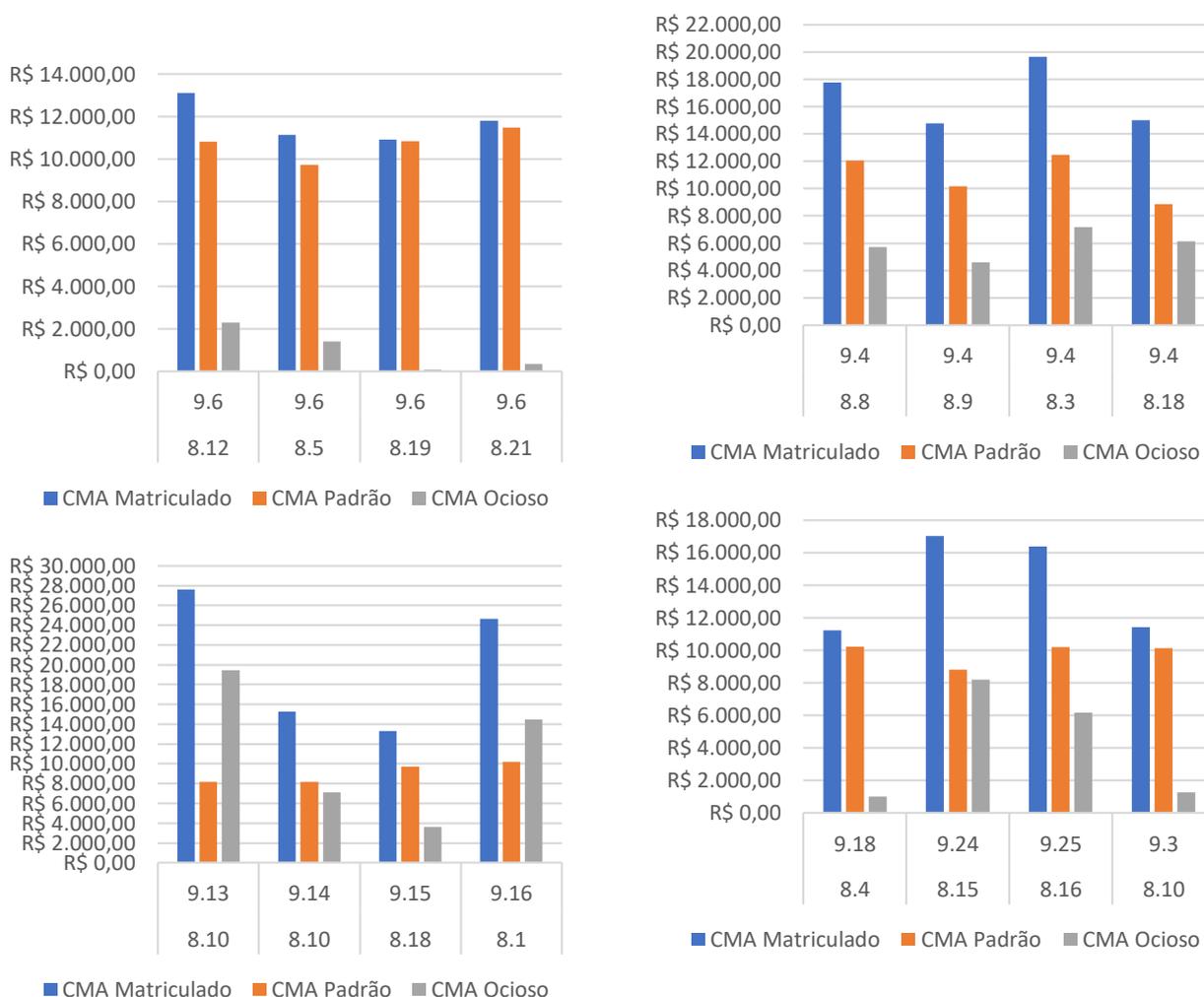


Fonte: Elaboração Própria.

Continuando com a representação gráfica dos CMAs de cursos similares, no Gráfico 11, estão representados os cursos de licenciaturas. Novamente a variação do CMA Padrão é aproximadamente dois mil reais, exceto para o curso 9.20, que apresenta uma variação de aproximadamente sete mil reais. Essa variação é justificada quando observado o Plano Pedagógico do Curso, já que ele oferta duas habilitações. Ocorre que esse curso também em um CMA Ocioso alto, o maior de todos os cursos analisados, ocasionando em um custo por aluno de aproximadamente trinta mil reais. Entre as licenciaturas, o maior.

Os cursos 9.5 e 9.21 apresentam CMA Ocioso considerável, inclusive mais oneroso que o próprio CMA Padrão, originado pela baixa taxa de matrícula. Esse curso, 9.21 da unidade 8.18, tem 140 alunos matriculados, de um total de 320 vagas disponíveis.

Gráfico 12 - CMA entre Unidades 3



Fonte: Elaboração Própria.

Finalizando a representação gráfica dos cursos de graduação da UNEMAT, observa-se que o curso 9.6 em todas as unidades apresenta um baixo CMA Ocioso, sendo o CMA Padrão praticamente igual ao CMA Matriculado, uma situação próxima da ideal para a universidade. Esse curso é um bacharelado da área das ciências sociais. Situação oposta é encontrada nos cursos 9.13, 9.14, 9.15 e 9.16, onde um alto CMA Ocioso é observado. Interessante é que todos são cursos de Bacharelados em Engenharias, merecendo realmente uma análise mais minuciosa por parte da gestão da universidade.

Uma observação geral nos gráficos apresentados revela que quanto maior o CMA Ocioso, maior também será o CMA Matriculado, inclusive em duas situações o primeiro ultrapassou o segundo, causando um CMA Matriculado superior a trinta mil reais.

A média CMA Matriculado dos cursos de graduação da UNEMAT ficou em R\$ 14.825,40, enquanto a do CMA Padrão alcançou R\$ 10.956,00 e do CMA Ocioso R\$ 3.877,27. Uma análise estatística de variância provavelmente retornaria informações específicas sobre os cursos que estão muito acima da média institucional, devendo a IES provocar discussões acerca da pertinência da manutenção do *status* atual dos mesmos.

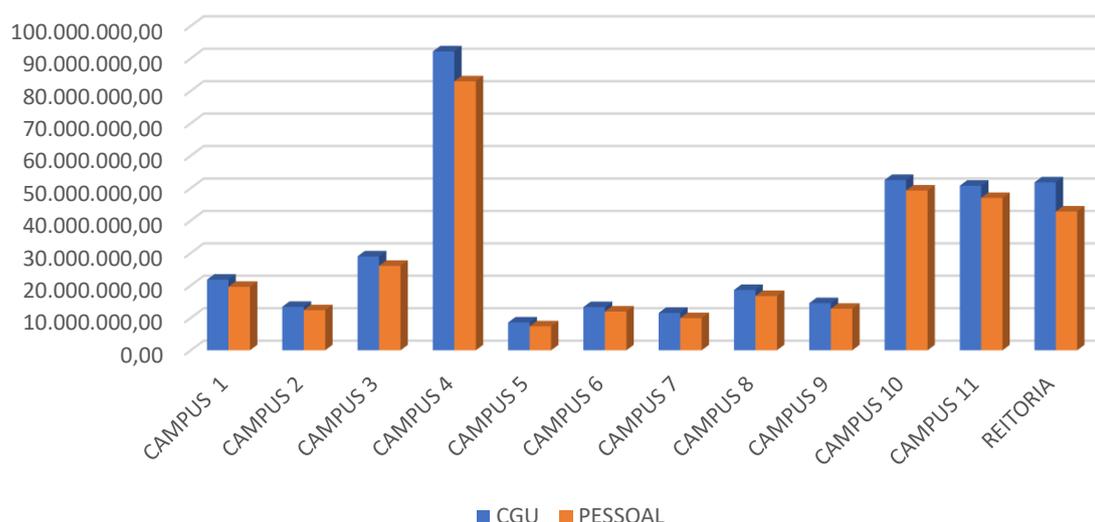
As análises realizadas nesse indicador estratégico são iniciais, as informações sobre os CMAs podem subsidiar diversas outras análises, inclusive comparando os dados com outras variáveis como a VVDC, o PAS, o PCGAS e o PCAP, proporcionando uma visão completa da composição dos custos e seus resultados no custo do produto ensino, direcionado diretamente para o custo do curso e posteriormente para o custo do aluno de graduação da IES.

- **Custo Geral das Unidades – Campus e Reitoria (CGU)**

Um último indicador proposto visa atender o objetivo estratégico de gerar informações que possam subsidiar o planejamento, a gestão financeira e a distribuição dos recursos por campus. Os custos de cada campus serão gerados, adicionando os da reitoria, por entender que deve ser incluído também o custo da administração central no processo de planejamento, bem como no processo de prestação de contas não só aos campi, mas a comunidade.

Dessa forma o Custo Geral das Unidades (CGU) representa a destinação dos recursos do orçamento da UNEMAT no ano de 2019, apresentado no Gráfico 13.

Gráfico 13 - Custo Geral das Unidades



Fonte: Elaboração Própria.

A representação gráfica dos custos de cada unidade, proporciona uma compreensão clara da quantidade de recursos destinados a elas. Esses recursos, conforme demonstrado ao longo do capítulo 5, aplicação do método, e no Gráfico 12, compreende principalmente os recursos de pessoal, que afinal compõe, em média 89% da execução orçamentária de 2019.

5.6 Considerações

A etapa de aplicação do método foi extensa e complexa, resultando em muitos dados sobre a estrutura organizacional da universidade, suas atividades e custos de execução. Os custos apurados incluíram os de folha de pagamento de docentes e técnicos, diárias, auxílios financeiros, serviços de terceiros, energia elétrica, passagens e veículos, internet e telefonia, bem como os serviços terceirizados de limpeza e vigilância.

Para obter todas as informações, diversos relatórios dos sistemas de gestão da IES foram utilizados e, integrados e vinculados através da planilha de dados, comunicaram os dados de lotação do servidor com os proventos, auxílios e diárias por ele recebidos, bem como o curso de vínculo do aluno, com os auxílios e bolsas recebidos, tornando possível apurar os custos por unidades e, conforme atividades levantadas no diagnóstico organizacional, o custo por atividades executadas e, finalmente dos produtos da universidade.

Os custos foram alocados preferencialmente de maneira direta, procurando reconhecer a atividade que o gerou, nas atividades os únicos custos indiretos foram os de

veículos, energia elétrica, internet, telefonia e vigilância, pois o quantitativo apresentado pelo Portal de transparência da UNEMAT refere-se a todo o campus ou a toda a reitoria. Para esses casos o direcionador de custo selecionado foi a carga horária despendida para realizar cada atividade.

Os custos das atividades primárias da unidade acadêmica foram alocados diretamente, acrescentados dos custos de atividades secundárias da própria unidade, de seu campus e do proporcional da reitoria.

Dessa forma os custos foram alocados às atividades, que posteriormente foram atribuídas aos produtos. Os direcionadores de atividades nesse caso foram as horas de atividade docente (HAD) direcionadas para cada uma das atividades fim. Essa relação, embora não ideal, demonstra pertinência ao se analisar o cotidiano diário de uma instituição de ensino. Quanto maior o quantitativo de hora atividade docente para a atividade primária realizar ensino, maior serão os custos de energia elétrica, limpeza, manutenção e a necessidade de maior estrutura para o apoio, configurado como atividades secundárias de apoio acadêmico e institucional. Isso por que toda a atividade fim de uma universidade (produtos) é intrinsecamente relacionada ao profissional docente.

Toda a estrutura administrativa e de apoio existe para possibilitar a oferta dos produtos a comunidade e, sendo esses produtos todos vinculados as atividades dos profissionais docentes, fica explicitada a relação e a vinculação desses custos as horas dedicadas pelos docentes a cada produto.

Conhecendo o custo dos produtos em cada unidade acadêmica, foi selecionado o produto ensino e, através do percentual de participação do curso nas horas ofertadas por essa unidade, verificou-se o custo médio de cada curso da universidade. Um aspecto importante do custo dos cursos é que a média foi realizada apenas dentro da unidade acadêmica, e não de toda a universidade, reduzindo as chances do rateio arbitrário e apropriação de custos indevidos a cada curso.

Ao final foi possível verificar o custo por aluno matriculado, considerando o número de alunos ativos do curso, finalizando o terceiro e último estágio da aplicação do método. O próximo tópico da pesquisa discorre sobre o significado dos resultados encontrados e, neles embasados, a proposição de indicadores de gestão estratégica de custos para a universidade.

6 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Partindo de um estudo bibliográfico sobre indicadores estratégicos e gestão de custos, definindo a metodologia indicada para as instituições públicas universitárias através da observação de estudos anteriores, e ressaltando a importância gerencial dos indicadores de custo principalmente na perspectiva de decompor os processos em atividades e, a partir delas, conhecer seus custos e suas causas, foi elaborado um modelo de gestão de custos para a UNEMAT baseado no método de custeio ABC.

Embora ciente da complexidade dos modelos de custo baseados em atividades, para o objetivo de gerar e melhorar os custos, a metodologia ABC foi a melhor opção, já que em instituições complexas como as universidades, com alto comprometimento do orçamento em folha de pagamento, é necessário conhecer o destino dos recursos, sejam materiais, de pessoal ou financeiros.

A construção do modelo, primeiro objetivo específico da presente pesquisa, foi bem sucedido ao propor um método executado em quatro estágios, iniciando com o diagnóstico organizacional, para o conhecimento da IES, objetivando a identificação, a análise e classificação das atividades da organização, focando principalmente na separação entre as atividades primárias e secundárias; a apropriação dessas atividades aos produtos da instituição; o cálculo do custo dos cursos e alunos de cada unidade acadêmica e; a proposição de indicadores estratégicos.

A ênfase na segregação das atividades primárias e secundárias foi estabelecida na definição do escopo, na identificação e classificação das unidades organizacionais, definindo quais seriam as unidades que realizam atividades de Apoio Institucional e Apoio Acadêmico na reitoria e nos campi, bem como as unidades acadêmicas, onde as atividades primárias são executadas. O método consistiu em utilizar apenas dados já produzidos, secundários e, adequando o dicionário de atividades de Peter (2007), obter informações principalmente de relatórios dos sistemas institucionais de gestão.

O Capítulo 5 demonstra as fases desenvolvidas e as informações obtidas. Para aplicar o modelo, além do conhecimento adquirido no referencial teórico acerca de modelos já implementados, foi imprescindível o conhecimento da pesquisadora em relação a instituição, já que as informações foram coletadas de diversas fontes, no sentido de entender como o produto da instituição chega ao destinatário, o aluno, e como toda a estrutura da universidade se relaciona e compõe esse processo.

Após o diagnóstico e estudo do método ABC, ficaram evidenciadas as estruturas organizacionais e como elas tinham relação com os objetos de custeio. Na coleta dos dados, algumas informações estavam disponíveis em domínio público, através dos portais de transparência, outras, no entanto, foram acessadas após pedido a gestão da UNEMAT, o reitor que, sem obstância, demandou que os relatórios fossem disponibilizados. Os relatórios foram gerados com dados processados no ano de 2019. Os relatórios não apresentaram complicações, exceto o de lotação de pessoal, conforme já abordado no Capítulo 5, resultando em facilidade para a construção de planilhas de dados digitais e verificação dos recursos destinados às unidades.

Através da construção da planilha de dados, foi possível a integração dos dados dos diversos relatórios de sistemas da UNEMAT. Com a aplicação do método foram apropriados 96% dos recursos em relação a execução orçamentária da IES no ano de 2019, sendo que a média institucional de apropriação direta aos objetos de custo foi de 71%, podendo considerar que o modelo obteve sucesso também na apropriação desses custos as Unidades Acadêmicas. Assim, o segundo objetivo específico foi alcançado com sucesso, já que o modelo foi aplicado e teve êxito ao apurar os custos das atividades, produtos e cursos, conforme método de custeio ABC.

A partir dos dados obtidos na aplicação do método foram identificadas as variáveis mais significativas nos custos e suas inter-relações, para a partir da missão da IES e seu planejamento, propor duas perspectivas de indicadores: do custo das atividades e do custo dos produtos.

Nesse sentido, primeiramente os custos foram agrupados por atividades primárias e secundárias. O objetivo foi obter maior conhecimento sobre o investimento da IES nas atividades secundárias (administrativas e de suporte) em relação às primárias (realizar ensino, pesquisa e extensão), em todas e em cada uma das unidades acadêmicas da universidade. Essa relação e suas variáveis nos processos de “produção” da IES, resultou nos quatro primeiros indicadores estratégicos de gestão de custos, sendo Percentual de Atividades Secundárias (PAS), Variável Vínculo Docente (VVDC), Percentual do Custo por Grupo de Atividades Secundárias (PCGAS), Percentual de Custo por Atividades Primárias (PCAP).

Através dos indicadores ficou evidenciado um considerável percentual de custos das atividades secundárias na composição dos custos dos produtos, média institucional de 35%, variando de 29% a 55% nas unidades acadêmicas, relacionado diretamente ao percentual de docentes contratados (VVDC), que variou de 14% a 90%, denotando que os altos percentuais de atividades secundárias, acima de 45%, estão relacionados a ausência de

investimentos nas atividades primárias. Os menores percentuais apurados para as atividades primárias no ensino (44%), na pesquisa (1%) e na extensão (1%). Ao decompor o PAS, verificou-se que as atividades de apoio institucional, secundárias e indiretas às atividades fim, captam o maior percentual de investimentos, com média de 59%, variando entre 48% a 66%. As atividades de apoio acadêmico, secundárias e diretas, registraram média de 41% do destino dos recursos. O PCAP médio da instituição para realizar ensino, pesquisa, extensão e qualificar docente foi de 60%, 17%, 16% e 6%, respectivamente, registrando a maior diferença nos percentuais de 96%, 2%, 2% e 0%, demonstrando que a instituição investe prioritariamente no ensino e, em algumas unidades, unicamente nele.

De outra perspectiva, do custo dos produtos, foram propostos mais cinco indicadores estratégicos, sendo Custo Médio de um Curso (CMC), Custo Médio de um Aluno (CMA) – incluindo o Padrão, Matriculado e Ocioso, Custo Geral das Unidades (CGU).

O CMC da instituição apresentou grande variação em reais, entre R\$ 1.818.100,49 e R\$ 12.910.342,58, com média institucional de R\$ 3.268.532,73, sendo que os cursos de bacharelado têm um custo médio anual que varia aproximadamente entre três e quatro milhões de reais, enquanto que os cursos de licenciaturas, um custo médio anual que varia entre dois e três milhões de reais. Já a média CMA Matriculado dos cursos de graduação da UNEMAT ficou em R\$ 14.825,40, enquanto a do CMA Padrão alcançou R\$ 10.956,00 e do CMA Ocioso R\$ 3.877,27. A relação entre CMC e CMA Matriculado não foi direta, apresentando discrepância entre esta última e o CMA Padrão, evidenciando a dependência da variável CMA Ocioso. A maior discrepância registrada com CMA Padrão de R\$ 14.147,29 e CMA Matriculado de R\$ 29.207,32, ocasionado por um CMA Ocioso de R\$ 15.060,02, explicitando a importância do custo da ociosidade para a universidade. O CGU variou em reais entre R\$ 8.588.708,52 e R\$ 92.152.840,08, pertinente com a diferença no número de alunos e cursos de cada unidade da universidade, sendo que 89% desses recursos, em média, são destinados ao pagamento de pessoal.

Dessa forma, como indicadores estratégicos, buscaram um elo entre medir o que está posto e permitir análises para ações futuras, alterando ou mantendo o quadro descrito, conforme planejamento da IES, no sentido de alcançar sua missão. Não coube no presente estudo a definição de níveis aceitáveis para os indicadores propostos, já que seu objetivo é subsidiar decisões, não as tomar.

Os indicadores propostos na primeira perspectiva foram apurados em relação ao percentual total da unidade, permitindo a comparação e análise entre unidades similares. Na segunda perspectiva, que foca no custo do produto também permite a análise financeira de

cada produto, curso, aluno ou unidade. Dessa perspectiva, o terceiro objetivo da pesquisa foi alcançado e, com ele, o objetivo geral.

Sobre a avaliação da pertinência do modelo de custos baseado em atividades, pode-se concluir que, apesar da complexidade, foi possível aplicá-lo sem maiores complicações. Parte do sucesso da pesquisa é resultado do amplo acesso aos dados no portal institucional e no portal do Governo do Estado de Mato Grosso. A UNEMAT tem um compromisso concreto com a divulgação das informações, resultando em documentos bem elaborados como o Planejamento Estratégico Participativo – PEP, o Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI, o Anuário Estatístico, entre outros. Outro aspecto positivo da IES é a disponibilização para consulta pública de todas as portarias, resoluções e instruções normativas, bem como informações sobre setores, cursos, dotação orçamentária, e muitas outras.

Algumas críticas ao modelo apontam que o detalhamento excessivo é desnecessário e o torna inviável, contudo foi possível observar que esse é o diferencial do ABC, focando não apenas no custeio de um objeto (produto), mas em todo o custo do processo e das atividades que são necessárias, ou não, mas causam custos, para sua produção, o que evidenciou uma gama de informações relevantes acerca da instituição. O estudo apresentou limitações, tratadas a seguir.

Apesar da aplicabilidade nos processos gerenciais de gestão, as informações sobre custos, ainda que apuradas por método já consolidados na literatura, possuem limitações.

As primeiras limitações são quanto ao acesso das informações, obtidas de diversos sistemas e documentos institucionais. Se o ponto positivo para a IES está na disponibilidade de diversos dados institucionais, o negativo decorre da mesma matriz. Foi preciso pesquisar em diversas fontes para encontrar informações pertinentes a um sistema de gestão de pessoas.

As informações acerca da folha de pagamento foram obtidas do portal de Transparência do Governo do Estado, que de acordo com a legislação de acesso aos dados públicos, possui uma relação sobre o valor recebido mensalmente por cada servidor de cada órgão, bem como sua matrícula funcional. As informações prestadas pelo Governo apresentaram algumas divergências em relação ao total quantitativo apresentado pelo Portal da IES e, como a IES não disponibilizou outro documento referente aos custos com pessoal, não foi possível apurar a origem dessas divergências e onde esse custo impactaria os produtos. Contudo, a divergência apresentada ficou na ordem de 2% do total, possivelmente resultante de restos a pagar de outro exercício.

A lotação dos servidores foi outra limitação, como já citado a IES não possui um sistema gerencial eficiente de gestão de pessoas. Quanto às horas docentes semanais destinadas as atividades, essa pesquisa buscou se respaldar nas legislações vigentes quanto ao cumprimento das atividades docentes para avaliação funcional, contudo os quantitativos apresentados para as atividades de pesquisa e extensão representam uma construção teórica do que deveria ser a atividade docente. Ou seja, os custos apurados são referentes às horas pagas que deveriam ser dedicadas às atividades, tratadas como gasto fixo, independente e indiferente a produção, não sendo objetivo da pesquisa verificar se o cumprimento ocorre, tarefa da gestão de pessoas da universidade e do setor de avaliação funcional.

Já para as atividades de ensino, os dados são das horas realmente ofertadas, através do sistema acadêmico SAGU foi possível verificar as disciplinas ofertadas em todos os cursos da instituição. Contudo essa informação contempla as 12 (doze) horas de ensino, sendo que as 8 (oito) de atividades e também não tem sistemas de controle ou verificação. Uma dificuldade não superada é referente a oferta de cursos de pós-graduação, não contemplados pelo SAGU ou qualquer outro sistema da IES, somente a partir do semestre letivo 2019/2 é que essas informações foram sistematizadas. As informações utilizadas foram repassadas por meio de relatórios da Pró-reitoria de Pós-graduação. Também não foram obtidas informações sobre os laboratórios de pesquisa, geralmente atendidos por bolsistas de pesquisa, não contabilizando outros custos exceto a bolsa já apropriada a essa atividade.

Além dessas observações, é preciso ressaltar que esta pesquisa considerou poucas atividades em relação ao tamanho e complexidade da IES, entendido então como uma limitação na visão de melhoramento de processos, dado que foram agrupadas diversas atividades e processos em macroatividades. Para uma análise mais detalhada da organização, o modelo pode ser revisado e melhorado, elencando mais atividades e as vinculando a processos institucionais, inclusive os interdepartamentais.

6.1 Recomendações

Um fator preponderante que merece ser mencionado como recomendação é a sugestão que a IES invista em um sistema de gestão de pessoas, imprescindível para uma organização que tem comprometido um percentual tão elevado em folha de pagamento. A ausência de um sistema pode encobrir a subutilização de pessoal, resultando em unidades com recursos ociosos e outras com ausência para atender a comunidade acadêmica. Uma organização com mais de 2.000 servidores não pode deixar de gerir um recurso tão valioso.

Tal fato para uma organização em que o custo com pessoal consome 90% do orçamento, é um complicador para a gestão. O fato se agrava quando a lotação docente é analisada, pois a IES possui campus que não são contemplados no sistema principal, bem como não dispõe de nenhum sistema de gerenciamento de atividades semanais para o cumprimento do que está disposto nas legislações.

Demonstrada a importância e pertinência de um sistema de apuração e gestão de custos através de indicadores estratégicos, sugere-se ainda que a UNEMAT procure dar continuidade, tornando a prática institucional e inserindo na cultura organizacional a preocupação com a eficiência e efetividade do serviço público prestado.

Quanto a utilização do modelo construído em outras IES, deve ser analisada com cautela, pois ele foi elaborado a partir do constructo teórico sobre a metodologia ABC e do diagnóstico institucional, das informações disponíveis e do conhecimento da pesquisadora acerca da organização, útil no sentido de conhecer onde obter os dados e como organizá-los.

O pensamento ao final desse trabalho é que o ABC é uma metodologia laboriosa, mas que resulta em informações de qualidade sobre os processos institucionais, sendo indicada para toda organização que visa utilizar e justificar com propriedade os recursos para ela destinados e por ela empregados.

REFERÊNCIAS

- ABBAD, Gardênia da Silva *et al.* **Medidas de avaliação em treinamento, desenvolvimento e educação**: ferramentas para gestão de pessoas. Porto Alegre: Artmed Editora, 2012.
- ABIB, Gustavo. A qualidade da informação para a tomada de decisão sob a perspectiva do sensemaking: uma ampliação do campo. **Ciência da Informação**, Brasília, DF, v. 39, n. 3, p.73-82, set./dez. 2010.
- ALONSO, Marcos. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**, Curitiba, v. 50, n. 1, p. 37-63, jan./mar. 1999.
- AMBROZEWICZ, Paulo Henrique Laporte. **Gestão da qualidade na administração pública**: histórico, PBQP, conceitos, indicadores, estratégia, implantação e auditoria. São Paulo: Atlas, 2015.
- ANDRIOLA, Wagner Bandeira; ARAÚJO, Adriana Castro. Uso de indicadores para diagnóstico situacional de Instituições de Ensino Superior. **Ensaio**, Rio de Janeiro, v. 26, n. 100, p. 645-663, maio 2018.
- ATAIDE, Vilma Martins de. **Informação de custos na Unidade Saúde Escola da Universidade Federal de São Carlos (USE/UFSCar)**: um mapeamento baseado nos sistemas e controles existentes. 2018. Dissertação (Mestrado em Gestão de Organizações e Sistemas Públicos) – Centro de Educação e Ciências Humanas, Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufscar.br/handle/ufscar/11037>. Acesso em: 20 jun. 2019.
- ATKINSON, Anthony A. *et al.* **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2015.
- BATISTA, André Pereira. *et al.* Custeio baseado em atividades no serviço público: um estudo de caso na Universidade Federal do Rio de Janeiro. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 24, 2017, Florianópolis. **Anais [...]**. Florianópolis, 2017. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4130>. Acesso em: 20 jan. 2020.
- BONACIM, Carlos Alberto Grespan; ARAUJO, Adriana Maria Procópio. Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: a experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 903-931, jul./ago. 2010. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6953>. Acesso em: 20 jun. 2020.
- BORGES, Ana Verônica Gonçalves. **Proposta de um sistema de indicadores de desempenho para a prática de benchmarking para a construção civil cearense**. 2017. Dissertação (Mestrado em Engenharia Civil: Estruturas e Construção Civil) – Centro de Tecnologia, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2017. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/22619>. Acesso em: 21 ago. 2020.
- BUGARIN, Paulo Soares. O princípio constitucional da eficiência: um enfoque doutrinário multidisciplinar. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, DF, v. 32, n. 37, p. 39-50, jan./mar. 2001. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/919> Acesso em: 20 jun. 2019.

CICOUREL, Aaron Victor. **Método y medida en sociología**. Madri: EFCA, 2011.

CORDEIRO, Jackeline Ferreira; ALVES, Thiago. Propostas de Modelo de Análise de custos para cursos de graduação da área de Ciências Sociais Aplicadas em IFES. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 23, 2016, Porto de Galinhas. **Anais [...]**. Porto de Galinhas: CBC, 2016. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4130>. Acesso em: 20 jan. 2020.

DANTAS, Luiz Antonio de Oliveira. **Análise do custo-aluno como ferramenta para decisão gerencial em uma instituição de ensino superior pública**. 2018. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Finanças Empresariais) – Centro de Ciências Sociais e Aplicadas, Universidade Presbiteriana Mackenzi, São Paulo, 2018. Disponível em: <http://tede.mackenzie.br/jspui/handle/tede/3870>. Acesso em: 30 jun. 2019

DUARTE, Michelle Matilde Trombini. **Modelo de apuração de custos para a Universidade Federal do Tocantins: uma ferramenta de apoio à gestão**. 2015. Dissertação (Mestrado em Gestão de Políticas Públicas) – Faculdade de Educação, Universidade Federal do Tocantins, Palmas, 2015. Disponível em: <http://repositorio.uft.edu.br/handle/11612/72>. Acesso em: 30 ago. 2019.

FIGUEIREDO, Sandra; GAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2017.

FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da. **Gestão de custos: uma visão integradora e prática dos métodos de custeio**. São Paulo: Atlas, 2013.

GALVÃO, Henrique Martins; CORRÊA, Hamilton Luiz; ALVES, José Luiz. Modelo de avaliação de desempenho global para instituição de ensino superior. **Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria**, Santa Maria, v. 4, n. 3, p. 425-441, set./dez. 2011. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/2734/273421614008.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2020.

HEUSI, Aline Cristina da Silva. **Determinação do cálculo de custo por vaga e matrícula efetiva em universidade pública: um estudo de caso no Centro de Artes da Universidade do Estado de Santa Catarina**. 2014. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro de Ciências da Administração e Socioeconômicas, Universidade do Estado de Santa Catarina, Florianópolis, 2014. Disponível em: tede.udesc.br. Acesso em: 13 fev. 2019.

KAPLAN, Robert; COOPER, Robin. **Custo e desempenho: administrando seus custos para ser mais competitivo**. São Paulo. Futura. 2000.

KANAANE, Roberto; FIEL FILHO, Alécio; FERREIRA, Maria das Graças. **Gestão pública: planejamento, processos, sistemas de informação e pessoas**. São Paulo: Atlas, 2010.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **O Custeio Baseado em Atividades e sua eficiência em instituições de ensino superior**. 2004. Trabalho apresentado no Colóquio de gestão universitária da Universidade Federal de Santa Catarina, 4., 2004, Florianópolis. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/35756>. Acesso em: 5 dez. 2019.

KLEIN, Rodrigo Hickmann *et al.* Grau de transparência de dados abertos governamentais do site dados.rs.gov.br. **Revista Economia & Gestão**, Belo Horizonte, v. 15, n. 41, p. 256-285, out./dez. 2015. Disponível em: <http://periodicos.pucminas.br/index.php/economiaegestao/article>. Acesso em: 20 maio 2019.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2003.

LEITE, Haroldo Cristovam Teixeira. **Avaliação do desempenho de universidades federais, através de um modelo de custos**: aplicação na Universidade Federal de Rondônia-UNIR. 1999. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1999. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789>. Acesso em: 13 fev. 2019.

LIMA, Helenize Maria de Rezende. **Concepção e implementação de um sistema de indicadores de desempenho em empresas construtoras de empreendimentos habitacionais de baixa renda**. 2005. Dissertação (Mestrado em Engenharia Civil) – Escola de Engenharia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2005. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/4983>. Acesso em: 15 mar. 2020.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor B. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, Brasília, DF, v. 44, n. 4, p. 791-820, jul./ago. 2010. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a03.pdf>. Acesso em: 25 abr. 2019.

MAGALHÃES, Elizete Aparecida de *et al.* Custo do ensino de graduação em instituições federais de ensino superior: o caso da Universidade Federal de Viçosa. 2007. Dissertação (Mestrado em Administração) – Departamento de Administração, Universidade Federal de Viçosa, Viçosa, MG, 2007. Disponível em: <https://www.locus.ufv.br>. Acesso em: 5 jul. 2020.

MANCEBO, Deise; VALE, Andréa Araujo; MARTINS, Tânia Barbosa. Políticas de expansão da educação superior no Brasil 1995-2010. **Revista Brasileira de Educação**, Rio de Janeiro, v. 20, n. 60, p. 31-50, jan./mar. 2015. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/rbedu/v20n60/1413-2478-rbedu-20-60-0031.pdf>. Acesso em: 25 abr. 2019.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2018.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados**: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas. São Paulo: Atlas, 2015.

MATIAS, Geórgia Marcelly Gomes. **Informação de custos em instituições públicas de ensino técnico e tecnológico**: um instrumento de apoio ao processo de tomada de decisão. 2018. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Estadual Paulista, Guaratinguetá, 2018. Disponível em: <https://repositorio.unesp.br/handle/11449/180639>. Acesso em: 21 ago. 2020.

MAUSS, Cesar Volnei; DIEHL, Carlos Alberto. A gestão de custos como instrumento da eficiência pública no Brasil e em outros países. **Revista Eletrônica de Administração e**

Turismo-ReAT, Pelotas, v. 6, n. 3, p. 595-609, jan./jun. 2015. Disponível em: <https://periodicos.ufpel.edu.br/ojs2/index.php/AT/article/view/5942>. Acesso: 20 ago. 2019.

MEDEIROS, Ana Lúcia; DUARTE, Michelle Trombini. Modelo de apuração de custos em Universidades Federais. **Revista Observatório**, Palmas, v. 4, n. 5, p. 813-848, ago. 2018. Disponível em: <https://sistemas.uft.edu.br/periodicos/index.php/observatorio/article/5307>. Acesso em: 20 ago. 2019.

MEYER, Victor Junior; LOPES, Maria Cecilia Barbosa. Gestión escolar: desafíos y alternativas gerenciales. **Visiones de la Educación**, Concepción, Chile, v. 11, n. 13, p. 55-65, dez. 2008.

MEYER, Victor Junior; LOPES, Maria Cecilia Barbosa. Administrando o imensurável: uma crítica às organizações acadêmicas. **Cadernos Ebape**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 1, p. 40-51, jan./mar. 2015. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/cebape/v13n1/1679-3951-cebape-13-01-00040.pdf>. Acesso em: 30 maio 2019.

MORESI, Eduardo. **Metodologia de pesquisa**. Brasília, DF: Universidade Católica de Brasília, 2003. Disponível em: <http://www.inf.ufes.br/~pdcosta/ensino/2010-2-metodologia-de-pesquisa/MetodologiaPesquisa-Moresi2003.pdf>. Acesso em: 12 jun. 2020

MORGAN, Beatriz Fátima. **A determinação do custo do ensino na educação superior: o caso da Universidade de Brasília**. 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multistitucional, Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2004. Disponível em: <http://ppgcont.unb.br/>. Acesso em: 21 ago. 2019.

MULLER, Claudio Jose. **Modelo de gestão integrando planejamento estratégico, sistemas de avaliação de desempenho e gerenciamento de processos (MEIO-Modelo de Estratégia, Indicadores e Operações)**. 2003. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Escola de Engenharia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2003. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/3463>, Acesso em: 21 ago. 2019.

NAKAGAWA, Masayuiki. **ABC: custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 2001

QUEIROZ, Jamerson Viegas; QUEIROZ, Fernanda Cristina Barbosa Pereira; HÉKIS, Hélio Roberto. Gestão estratégica e financeira das Instituições de ensino superior: um estudo de caso. **Iberoamerican Journal of Industrial Engineering**, Florianópolis, v. 3, n. 5, p. 98-117, jul. 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Planejamento orçamentário**. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica aplicada: conceitos, estrutura e sistema de informações**. São Paulo: Cengage Learning, 2016.

PETER, Maria da Glória Arrais. **Controladoria na administração pública: um estudo fundamentado no Activity Based Costing**. Fortaleza: Edições UFC, 2007.

PFEIFFER, Dietmar K. As medidas da educação: medição e gestão mediante indicadores. **Revista de Sociología de la Educación-RASE**, Madri, v. 10, n. 2, p. 143-155, dez. 2017.

Disponível em: <https://ojs.uv.es/index.php/RASE/article/view/10026>. Acesso em: 20 mar. 2020.

PIRES, Tatiana Cubiaki. **Balanced scorecard no planejamento estratégico da diretoria de educação a distância da Universidade Federal de Lavras**. 2018. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Administração, Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2018. Disponível em: <http://repositorio.ufla.br>. Acesso em: 15 mar. 2020.

REINERT, Clio. **Metodologia para apuração de custos nas IFES brasileiras**. 2005. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Administração, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005. Disponível em: <http://repositorio.ufsc.br>. Acesso em: 21 ago. 2020.

SANTOS, Roberto dos; COSTA, Flaviano; VOESE, Simone Bernardes. Causas da (não) utilização de sistemas de apuração de custos pelas instituições federais de ensino superior. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS-ABC*, 23, 2016, Porto de Galinhas. **Anais [...]**. Porto de Galinhas: CBC, 2016. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/4130>. Acesso em: 20 jan. 2020.

SILVA, Elizabete Ribeiro Sanches *et al.* Custeio baseado em atividades: uma proposta do seu uso no contexto de uma Universidade Federal de Minas Gerais. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS-ABC*, 23, 2016, Porto de Galinhas. **Anais [...]**. Porto de Galinhas: CBC, 2016. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/4130>. Acesso em: 30 fev. 2018.

SOARES, Fernanda Bordignon. SCHMIDT, Paulo. O custo aluno UAB no ensino superior a distância na UFRGS: estudo de caso referente ao curso de Graduação Tecnológica em Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural. **ABCustos**, São Leopoldo, v. 12, n. 1, p. 72-105, jan./abr. 2017. Disponível em: <https://abcustos.emnuvens.com.br>. Acesso em: 30 mar. 2019.

SOUZA, Janice Aparecida Janissek de *et al.* Concepções de universidade no Brasil: uma análise a partir da missão das universidades públicas federais brasileiras e dos modelos de universidade. **Revista Gestão Universitária na América Latina - GUAL**, Florianópolis, v. 6, n. 4, p. 216-233, dez. 2013.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos: aplicações operacionais e estratégicas: exercícios resolvidos e propostos com utilização do Excel**. São Paulo: Atlas, 2011.

TAKASHIMA, Newton Tadachi; FLORES, Mario Cesar Xavier. **Indicadores da qualidade e do desempenho**. Rio de Janeiro: Qualitymark Editora, 1996.

TOFFLER, Alvin. Terceira onda é uma realidade irreversível. **O Estado de São Paulo**, São Paulo, v. 9, n. 7, 2000.

UNEMAT. Pró-Reitoria de Planejamento. **Planejamento Estratégico Participativo - PEP**. Cáceres: UNEMAT, 2015. Disponível em: <http://www.UNEMAT.br/legislacao>. Acesso em: 1 jun. 2019.

UNEMAT. Pró-Reitoria de Planejamento. **Plano de Desenvolvimento Institucional - PDI**. Cáceres: UNEMAT, 2017. Disponível em: <http://www.UNEMAT.br/legislacao>. Acesso em: 1 jun. 2019.

UNEMAT. **Resolução nº. 014/2012**. Regulamenta o art. 18 da Lei Complementar Estadual nº. 320/2008, definindo a carga horária de ensino dos docentes. Cáceres: Conselho Universitário, 2012. Disponível em: <http://www.UNEMAT.br/legislacao>. Acesso em: 1 out. 2019.

UNEMAT. **Resolução nº. 07/2010 CONEPE**. Regulamento da Avaliação de Desempenho dos Docentes. Cáceres: Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão, 2010. Disponível em: <http://www.UNEMAT.br/legislacao>. Acesso em: 1 out. 2019.

VERGARA. Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas. 1998.

VEIGA, Windsor Espenser; SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade de custos: gestão em serviços, comércio e indústria**. São Paulo: Atlas, 2016.

APÊNDICE A – QUADRO DE UNIDADES DA UNEMAT

Unidades de Apoio Institucional – Reitoria	Unidades de Apoio Institucional – Reitoria	Unidade de Apoio Acadêmico da Reitoria
<p>Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão Conselho Universitário</p> <p>Reitoria e Vice - Reitoria</p> <p>Assessoria Especial de Normas dos Órgãos Colegiados Assessoria de Gestão de Acompanhamento a Fundações de Apoio Assessorias de Gestão Diretoria Administrativa Setorial de Controle Interno Gabinete da Reitoria Assessoria de Gestão de Comunicação Assessoria Especial de Aquisições Assessoria Especial de Assuntos Jurídicos Assessoria Especial Financeira, Orçamentária e Contábil Assessoria de Gestão para Assuntos Administrativos Unidade de Representação da UNEMAT em Cuiabá</p> <p>Pró-Reitoria de Gestão Financeira Assessoria de Gestão Financeira Assessoria Técnica Administrativa Diretoria Administrativa de Contabilidade Diretoria Administrativa de Convênios Diretoria Administrativa de Finanças</p>	<p>Pró-Reitoria de Administração Assessoria de Gestão de Informações Gerenciais Assessoria Técnica Administrativa Diretoria Administrativa de Aquisições Diretoria Administrativa de Desenvolvimento Organizacional Diretoria Administrativa de Gestão de Pessoas Diretoria Administrativa de Patrimônio e Serviços Diretoria Administrativa de Recrutamento e Seleção</p> <p>Pró-Reitoria de Planejamento e Tecnologia da Informação Assessoria de Gestão de Planejamento e Orçamento Assessoria Técnica Administrativa Diretoria Administrativa Central de Tecnologia da Informação Diretoria Administrativa Orçamentária Diretoria de Gestão de Fiscalização de Obras Diretoria de Gestão de Planejamento Diretoria e Escritório de Gestão de Projetos e Serviços de Obras e Engenharia</p> <p style="text-align: center;">Unidade de Apoio Acadêmico da Reitoria</p> <p>Pró-Reitoria de Extensão e Cultura Assessoria de Gestão de Cultura Assessoria de Gestão de Extensão Assessoria Técnica Administrativa Diretoria de Gestão de Cultura Diretoria de Gestão de Direitos Humanos Diretoria de Gestão de Extensão Diretoria de Gestão de Políticas Interinstitucionais Diretoria de Gestão de Programas e Projetos Diretoria de Gestão Esporte e Lazer</p>	<p>Pró-Reitoria de Graduação Assessoria de Gestão de Concursos e Vestibulares Assessoria de Gestão de Formação Assessoria de Gestão de Formação Diferenciada Assessoria de Gestão de Políticas Educacionais Assessoria Técnica Administrativa Diretoria de Gestão Acadêmica Diretoria de Gestão de Ações Afirmativas Diretoria de Gestão de Bacharelados Diretoria de Gestão de Educação à Distância Diretoria de Gestão de Educação Indígena Diretoria de Gestão de Graduação Fora de Sede e Programa Parceladas Diretoria de Gestão de Licenciaturas Diretoria de Gestão de Organização Acadêmica Diretoria de Gestão de Produção de Provas e Exames Diretoria de Gestão de Regulação do Ensino Superior</p> <p>Pró-Reitoria de Pós-Graduação Assessoria de Gestão de Pesquisa Assessoria de Gestão de Pós-Graduação Assessoria Técnica Administrativa Diretoria de Gestão de Iniciação Científica Diretoria de Gestão de Inovação Tecnológica Diretoria de Gestão de Pesquisa Diretoria de Gestão de Programas Lato Sensu Diretoria de Gestão de Programas Stricto Sensu</p> <p>Pró-Reitoria de Assistência Estudantil Assessoria de Gestão de Acompanhamento Estudantil Assessoria de Gestão de Políticas Estudantis Assessoria Técnica Administrativa Diretoria de Gestão de Bolsas Diretoria de Gestão de Integração e Assistência Estudantil</p>

Continua

Continuação

Unidade de Apoio Institucional do Campus	Unidade de Apoio Institucional do Campus	Unidade de Apoio Acadêmico do Campus
<p>Campus de Cáceres Colegiados Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Sinop Colegiados Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Tangará da Serra Colegiados Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Barra do Bugres Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Alto Araguaia Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Alta Floresta Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p>	<p>Campus de Pontes e Lacerda Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Nova Xavantina Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Juara Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Diamantino Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Diamantino Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p> <p>Campus de Nova Mutum Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro</p>	<p>Campus de Cáceres Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Sinop Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Tangará da Serra Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Barra do Bugres Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Alto Araguaia Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Alta Floresta Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Pontes e Lacerda Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p>

Continua

Continuação

Unidade de Apoio Acadêmico do Campus	Unidade Acadêmica	Unidades não Incluídas
<p>Campus de Nova Xavantina Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Juara Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Diamantino Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p> <p>Campus de Nova Mutum Secretaria de Apoio Acadêmico Biblioteca Laboratórios</p>	<p>Campus de Cáceres Faculdade de Ciências Agrárias e Biológicas Faculdade de Ciências da Saúde Faculdade de Ciências Exatas e Tecnológicas Faculdade de Ciências Humanas Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas Faculdade de Educação e Linguagem</p> <p>Campus de Tangará da Serra Faculdade de Ciências Agrárias, Biológicas, Engenharia e da Saúde Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas e da Linguagem</p> <p>Campus de Sinop Faculdade de Ciências Exatas e Tecnológicas Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas Faculdade de Educação e Linguagem</p>	<p>Campus de Colíder Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro Diretoria de Unidade Regionalizada Administrativa Faculdade de Ciências Exatas e Tecnológicas</p> <p>Reitoria Diretoria de Gestão de Acompanhamento Editorial (Editora) Assessoria de Gestão de Formação Diferenciada Diretoria de Gestão de Educação à Distância Diretoria de Gestão de Educação Indígena Diretoria de Gestão de Graduação Fora de Sede e Programa Parceladas</p> <p>Campus de Barra do Bugres Faculdade Indígena Intercultural</p>
Unidade Acadêmica		
<p>Campus de Nova Xavantina Faculdade de Ciências Agrárias, Biológicas e Sociais Aplicadas</p> <p>Campus de Juara Faculdade de Educação e Ciências Sociais Aplicadas</p> <p>Campus de Diamantino Faculdade de Ciências da Saúde Faculdade de Ciências Sociais e Aplicadas</p> <p>Campus de Nova Mutum Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas e Agrárias</p>	<p>Campus de Pontes e Lacerda Faculdade de Linguagem, Ciências Agrárias e Sociais Aplicadas</p> <p>Campus de Barra do Bugres Faculdade de Arquitetura e Engenharia Faculdade de Ciências Exatas e Tecnológicas</p> <p>Campus de Alto Araguaia Faculdade de Letras, Ciências Sociais e Tecnológicas</p> <p>Campus de Alta Floresta Faculdade de Ciências Biológicas e Agrárias</p>	<p>Campus de Cáceres Museu Rádio Universitária</p> <p>Campus de Luciara Colegiado Regional Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro Faculdade Multidisciplinar do Médio Araguaia</p>

APÊNDICE B – PADRONIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DOS CAMPUS

Unidade	Atividade
Campus de Cáceres	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Supervisão de Compras	
Supervisão de Patrimônio	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas, serviços de transporte e Recursos Humanos
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	
Supervisão de Apoio e Manutenção	
Supervisão de Processamento de Dados	
Supervisão de Transportes	
Supervisão de Recursos Humanos	
Campus de Sinop	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos.
Supervisão de Apoio Administrativo	
Supervisão de Processamento de Dados	
Supervisão de Recursos Humanos	
Campus de Tangará da Serra	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos.
Supervisão de Apoio Administrativo	
Supervisão de Processamento de Dados	
Supervisão de Recursos Humanos	

Unidade	Atividade
Campus de Barra do Bugres	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos.
Supervisão de Apoio Administrativo	
Supervisão de Processamento de Dados	
Supervisão de Recursos Humanos	
Campus de Alto Araguaia	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos
Supervisão de Apoio Administrativo	
Recursos Humanos	
Campus de Alta Floresta	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos.
Supervisão de Apoio Administrativo	
Campus de Pontes e Lacerda	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos.
Supervisão de Apoio Administrativo	
Supervisão de Recursos Humanos	

Unidade	Atividade
Campus de Nova Xavantina	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos
Supervisão de Apoio Administrativo	
Campus de Juara	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos.
Supervisão de Apoio Administrativo	
Campus de Diamantino	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos.
Supervisão de Processamento de Dados	
Supervisão de Apoio Administrativo	
Supervisão de Recursos Humanos	
Campus de Nova Mutum	
Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Supervisão Financeira	
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas e transporte e Recursos Humanos.
Supervisão de Processamento de Dados	
Supervisão de Recursos Humanos	
Supervisão de Apoio Administrativo	

APÊNDICE C – DICIONÁRIO DE ATIVIDADES DA UNEMAT

Unidade de Apoio Institucional - Reitoria

Unidade - Setor	Atividades
Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão (CONEPE) e Conselho Universitário	Reunir Colegiado
Reitoria e Vice-Reitoria	Administrar a Universidade
Assessoria Especial de Normas dos Órgãos Colegiados	Apoiar as atividades dos Conselhos
Diretoria Administrativa Setorial de Controle Interno	Auditar os Setores da Universidade
Gabinete da Reitoria	Assessorar o Reitor Administrativamente
Assessoria de Gestão de Acompanhamento a Fundações de Apoio	Acompanhar as Fundações de Apoio
Assessorias de Gestão	Assessorar o Reitor em Assuntos Internos, Externos, Monitoramento de Contas, Ouvidoria, Representação Interinstitucional e Internacional.
Assessoria de Gestão de Comunicação	Promover a Comunicação, Publicação e Serviços Gráficos
Assessoria Especial de Aquisições	Realizar licitação
Assessoria Especial de Assuntos Jurídicos	Assessorar o Reitor em assuntos jurídicos
Assessoria Especial Financeira, Orçamentária e Contábil	Assessorar o Reitor em assuntos orçamentários
Assessoria de Gestão para Assuntos Administrativos	Assessorar o Vice-Reitor em assuntos administrativos
Unidade de Representação da UNEMAT em Cuiabá	Representar a Universidade na Capital do Estado
Pró-Reitoria de Administração	Administrar a Pró-Reitoria e Prestar Assessoria Técnica
Assessoria de Gestão de Informações Gerenciais	Assessorar o Pró-Reitor de Administração
Diretoria Administrativa de Aquisições	Realizar aquisições de materiais e de serviços
Diretoria Administrativa de Desenvolvimento Organizacional	Operacionalizar normas para o desenvolvimento Organizacional
Diretoria Administrativa de Gestão de Pessoas	Administrar recursos humanos, efetuando todas as ações de gestão de pessoal
	Elaborar Folha de Pagamento
	Manter banco de dados sobre pessoal
	Realizar avaliação de pessoal técnico- administrativo

Unidade - Setor	Atividades
Diretoria Administrativa de Patrimônio e Serviços	Administrar Serviços
	Controlar patrimônio
	Controlar Almoxarifado
	Realizar serviços de Transporte para a Reitoria
Diretoria Administrativa de Recrutamento e Seleção	Realizar recrutamento, Seleção e contratação de servidores contratados da UNEMAT
Pró-Reitoria de Gestão Financeira	Administrar a Pró-Reitoria e Prestar Assessoria Técnica
Assessoria de Gestão Financeira	Assessorar a gestão financeira da universidade
Assessoria Técnica Administrativa	Assessorar Pró-Reitor
Diretoria Administrativa de Contabilidade	Realizar Contabilidade
Diretoria Administrativa de Convênios	Gerir convênios
Diretoria Administrativa de Finanças	Gerir Finanças
Pró-Reitoria de Planejamento e Tecnologia da Informação	Administrar a Pró-Reitoria e Prestar Assessoria Técnica
Assessoria de Gestão de Planejamento e Orçamento	Elaborar o planejamento das ações institucionais de acordo com os objetivos e as metas estabelecidas
Diretoria de Gestão de Planejamento	
Assessoria Técnica Administrativa	Assessorar Pró-Reitor
Diretoria Administrativa Central de Tecnologia da Informação	Elaborar políticas e controle de Tecnologia de Informação
Diretoria Administrativa Orçamentária	Controlar o orçamento anual
Diretoria de Gestão de Fiscalização de Obras	Fiscalizar Obras
Diretoria e Escritório de Gestão de Projetos e Serviços de Obras e Engenharia	Gerir Projetos e serviços de Obras
Unidade de Suporte Acadêmico - Reitoria	
Vice - Reitoria - Assessoria de Gestão das Bibliotecas	Assessorar a gestão das Bibliotecas
Vice - Reitoria - Diretoria de Gestão de Mobilidade e Intercâmbio	Analisar e formalizar processos de intercâmbio
Pró-Reitoria de Graduação	Administrar a Pró-Reitoria e Prestar Assessoria Técnica
Unidade de Diplomas	Emitir e registrar diplomas de graduação e pós-graduação <i>stricto sensu</i>
Unidade de Gestão de Concursos e Vestibulares (COVEST)	Promover os concursos e vestibulares da universidade
	Produzir Provas e Exames

Unidade – Setor	Atividades
Unidade de Gestão de Formação, Políticas Educacionais e Regulação	Promover e supervisionar políticas para regulação e formação no ensino de graduação
Diretoria de Gestão de Regulação do Ensino Superior	Promover e supervisionar políticas para regulação para o ensino de graduação
Diretorias de Modalidades Diferenciadas	Promover e supervisionar as atividades para o ensino de graduação nas modalidades diferenciadas
Diretoria de Gestão Acadêmica e de Organização Acadêmica	Supervisionar as atividades das Unidades de apoio acadêmico e Manter atualizado banco de dados sobre alunos e cursos de graduação
Diretoria de Gestão de Bacharelados e Licenciaturas	Promover e supervisionar as políticas e atividades de ensino de graduação nos cursos de formação regular
Diretoria de Gestão de Ações Afirmativas	Promover e regular as políticas de ações afirmativas da universidade
Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação	Administrar a Pró-Reitoria e Prestar Assessoria Técnica
Unidade de Gestão e Assessoria de Pesquisa e Iniciação Científica	Promover e supervisionar as políticas e atividades de Pesquisa
Unidade de Gestão e Assessoria de Pós-Graduação	Promover e supervisionar as políticas e atividades de Pós-Graduação
Diretoria de Gestão de Inovação Tecnológica	Promover e supervisionar as atividades de Inovação Tecnológica
Pró-Reitoria de Extensão e Cultura	Administrar a Pró-Reitoria e Prestar Assessoria Técnica
Unidade de Gestão e Assessoria de Cultura, Esporte e Lazer	Promover e supervisionar as políticas e atividades de Esporte, Lazer, Artísticas e Culturais
Unidade de Gestão e Assessoria de Extensão, Programas e Projetos	Promover e supervisionar as políticas e atividades de Extensão da universidade
Diretoria de Gestão de Direitos Humanos	Promover e supervisionar as políticas e atividades de Direitos Humanos
Pró-Reitoria de Assistência Estudantil	Administrar a Pró-Reitoria e Prestar Assessoria Técnica
Unidade de Gestão de Acompanhamento e Integração Estudantil	Acompanhar, prestar assistência e integrar os acadêmicos a sua vida na universidade
Unidade de Gestão de Políticas e Assistência Estudantil	Promover e supervisionar as políticas e ações de Assistência Estudantil
Diretoria de Gestão de Bolsas	Promover e supervisionar as políticas e implementação de bolsas estudantis na universidade

Unidade de Apoio do Campus

Colegiado Regional	Reunir Colegiado
Diretoria de Unidade Regionalizada - Político/Pedagógico e Financeiro	Administrar as atividades Financeiras da Unidade Regionalizada, incluindo compras, execução financeira e controle de patrimônio
Diretoria de Unidade Regionalizada - Administrativa	Administrar as atividades administrativas da Unidade Regionalizada, incluindo manutenção e apoio, suporte de informática e sistemas, serviços de transporte e Recursos Humanos.

Unidade de Suporte Acadêmico do Campus

Secretaria de Apoio Acadêmico	Administrar a unidade e Prestar Serviços de secretaria aos acadêmicos
Biblioteca	Administrar a Biblioteca e Prestar Serviços aos usuários
Laboratórios	Apoiar o Ensino e a Pesquisa

Unidades Acadêmicas

Faculdades	Apoiar as Atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão
	Realizar Pesquisa
	Realizar Extensão
	Realizar Ensino
	Qualificar Docentes

APÊNDICE D – CUSTO DAS UNIDADES

Unidades - Reitoria

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
RE	40	Unidade 40 (AAEn)	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
RE	41	Unidade 41 (AAEn)	0	11.760	R\$ 0,00	R\$ 748.756,54	R\$ 110.460,00	R\$ 20.032,00	R\$ 9.479,49	R\$ 1.070.934,48	2%	R\$ 23.284,54	R\$ 23.526,50	R\$ 4.500,10	15%	R\$ 106.527,23
RE	42	Unidade 42 (AAEn)	0	10.080	R\$ 0,00	R\$ 556.159,81	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 270,34	R\$ 0,00	2%	R\$ 19.958,18	R\$ 20.165,58	R\$ 3.857,23	0%	R\$ 0,00
RE	43	Unidade 43 (AAEn)	1.680	0	R\$ 208.491,11	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 622,30	R\$ 0,00	0%	R\$ 3.326,36	R\$ 3.360,93	R\$ 642,87	0%	R\$ 0,00
RE	44	Unidade 44 (AAEn)	0	6.720	R\$ 0,00	R\$ 559.897,33	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 13.305,45	R\$ 13.443,72	R\$ 2.571,49	0%	R\$ 0,00
RE	45	Unidade 45 (AAEn)	3.360	6.720	R\$ 310.821,40	R\$ 398.269,91	R\$ 2.250,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	2%	R\$ 19.958,18	R\$ 20.165,58	R\$ 3.857,23	0%	R\$ 2.169,89
RE	46	Unidade 46 (AAEn)	0	5.880	R\$ 0,00	R\$ 734.289,11	R\$ 720,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 11.642,27	R\$ 11.763,25	R\$ 2.250,05	0%	R\$ 694,37
RE	47	Unidade 47 (AAEn)	6.720	17.220	R\$ 659.379,87	R\$ 1.088.389,84	R\$ 5.580,00	R\$ 0,00	R\$ 25.073,03	R\$ 0,00	4%	R\$ 47.400,68	R\$ 47.893,24	R\$ 9.160,93	1%	R\$ 5.381,33
RE	48	Unidade 48 (AAEn)	3.360	0	R\$ 303.501,59	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 0,00
RE	49	Unidade 49 (AAEn)	3.360	7.980	R\$ 298.516,68	R\$ 804.155,29	R\$ 270,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	2%	R\$ 22.452,95	R\$ 22.686,27	R\$ 4.339,39	0%	R\$ 260,39
RE	50	Unidade 50 (AAEn)	3.360	0	R\$ 221.593,70	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 0,00
RE	TP	Total Parcial AAEn	21.840	66.360	R\$ 2.002.304,34	R\$ 4.889.917,84	R\$ 119.280,00	R\$ 20.032,00	R\$ 35.445,16	R\$ 1.070.934,48	*	R\$ 174.634,08	R\$ 176.448,78	R\$ 33.750,78	*	R\$ 115.033,20
RE	59	Unidade 59 (AAEn)	0	2.940	R\$ 0,00	R\$ 240.364,68	R\$ 5.760,00	R\$ 0,00	R\$ 2.036,62	R\$ 0,00	0%	R\$ 5.821,14	R\$ 5.881,63	R\$ 1.125,03	1%	R\$ 5.554,92
RE	60	Unidade 60 (AAEn)	3.360	5.040	R\$ 256.640,31	R\$ 294.619,51	R\$ 7.290,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 16.631,82	R\$ 16.804,65	R\$ 3.214,36	1%	R\$ 7.030,45
RE	61	Unidade 61 (AAEn)	1.680	1.680	R\$ 152.620,72	R\$ 128.780,12	R\$ 180,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 173,59
RE	62	Unidade 62 (AAEn)	1.680	0	R\$ 112.710,15	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 3.326,36	R\$ 3.360,93	R\$ 642,87	0%	R\$ 0,00
RE	TP	Total Parcial AAEn	6.720	9.660	R\$ 521.971,19	R\$ 663.764,31	R\$ 13.230,00	R\$ 0,00	R\$ 2.036,62	R\$ 0,00	*	R\$ 32.432,04	R\$ 32.769,06	R\$ 6.268,00	*	R\$ 12.758,96

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
RE	51	Unidade 51 (AAPe)	0	9.660	R\$ 0,00	R\$ 931.824,32	R\$ 10.440,00	R\$ 80.086,24	R\$ 8.129,08	R\$ 0,00	2%	R\$ 19.126,59	R\$ 19.325,34	R\$ 3.696,51	1%	R\$ 10.068,30
RE	52	Unidade 52 (AAPe)	3.360	5.040	R\$ 277.192,32	R\$ 349.678,49	R\$ 630,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 16.631,82	R\$ 16.804,65	R\$ 3.214,36	0%	R\$ 607,57
RE	53	Unidade 53 (AAPe)	1.680	10.080	R\$ 106.617,96	R\$ 641.713,77	R\$ 2.070,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	2%	R\$ 23.284,54	R\$ 23.526,50	R\$ 4.500,10	0%	R\$ 1.996,30
RE	54	Unidade 54 (AAPe)	1.680	1.680	R\$ 131.839,53	R\$ 110.974,14	R\$ 1.440,00	R\$ 3.500,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 1.388,73
RE	TP	Total Parcial AAPe	6.720	26.460	R\$ 515.649,81	R\$ 2.034.190,71	R\$ 14.580,00	R\$ 83.586,24	R\$ 8.129,08	R\$ 0,00	*	R\$ 65.695,68	R\$ 66.378,35	R\$ 12.696,72	*	R\$ 14.060,90
RE	55	Unidade 55 (AAEx)	0	9.240	R\$ 0,00	R\$ 574.661,81	R\$ 2.760,00	R\$ 136.050,00	R\$ 10.316,97	R\$ 0,00	1%	R\$ 18.295,00	R\$ 18.485,11	R\$ 3.535,80	0%	R\$ 2.661,73
RE	56	Unidade 56 (AAEx)	5.040	0	R\$ 445.239,44	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 9.979,09	R\$ 10.082,79	R\$ 1.928,62	0%	R\$ 0,00
RE	57	Unidade 57 (AAEx)	6.720	5.040	R\$ 476.478,33	R\$ 424.990,31	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	2%	R\$ 23.284,54	R\$ 23.526,50	R\$ 4.500,10	0%	R\$ 0,00
RE	58	Unidade 58 (AAEx)	1.680	0	R\$ 106.617,96	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 3.326,36	R\$ 3.360,93	R\$ 642,87	0%	R\$ 0,00
RE	TP	Total Parcial AAEx	13.440	14.280	R\$ 1.028.335,73	R\$ 999.652,12	R\$ 2.760,00	R\$ 136.050,00	R\$ 10.316,97	R\$ 0,00	*	R\$ 54.885,00	R\$ 55.455,33	R\$ 10.607,39	*	R\$ 2.661,73
RE	1.1	Unidade 1 (AI)	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 181.798,01	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 10.358,22	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 0,00
RE	2	Unidade 2 (AI)	0	28.560	R\$ 0,00	R\$ 1.907.354,85	R\$ 230.730,00	R\$ 169.518,72	R\$ 19,59	R\$ 1.708.353,27	5%	R\$ 56.548,18	R\$ 57.135,80	R\$ 10.928,82	31%	R\$ 222.515,18
RE	3	Unidade 3 (AI)	0	71.400	R\$ 0,00	R\$ 3.681.660,99	R\$ 10.800,00	R\$ 76.800,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	11%	R\$ 141.370,45	R\$ 142.839,49	R\$ 27.322,06	1%	R\$ 10.415,48
RE	4	Unidade 4 (AI)	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 333.092,69	R\$ 3.060,00	R\$ 0,00	R\$ 173,17	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 2.951,05
RE	5	Unidade 5 (AI)	0	39.480	R\$ 0,00	R\$ 2.359.482,69	R\$ 13.230,00	R\$ 10.800,00	R\$ 4.617,40	R\$ 0,00	6%	R\$ 78.169,54	R\$ 78.981,84	R\$ 15.107,49	2%	R\$ 12.758,96
RE	6	Unidade 6 (AI)	1.680	23.520	R\$ 90.418,32	R\$ 1.493.057,40	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	4%	R\$ 49.895,45	R\$ 50.413,94	R\$ 9.643,08	0%	R\$ 0,00
RE	7	Unidade 7 (AI)	10.080	18.480	R\$ 881.024,66	R\$ 1.452.215,99	R\$ 90,00	R\$ 43.200,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	5%	R\$ 56.548,18	R\$ 57.135,80	R\$ 10.928,82	0%	R\$ 86,80
RE	8	Unidade 8 (AI)	3.360	15.120	R\$ 285.492,12	R\$ 1.223.192,05	R\$ 8.910,00	R\$ 10.440,00	R\$ 266,15	R\$ 0,00	3%	R\$ 36.590,00	R\$ 36.970,22	R\$ 7.071,59	1%	R\$ 8.592,77

Continua

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
RE	9	Jnidade 9 (AI)	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 355.932,07	R\$ 5.310,00	R\$ 0,00	R\$ 381,31	R\$ 0,00	1%	R\$ 9.979,09	R\$ 10.082,79	R\$ 1.928,62	1%	R\$ 5.120,94
RE	10	Jnidade 10 (AI)	0	13.020	R\$ 0,00	R\$ 1.106.589,30	R\$ 4.860,00	R\$ 0,00	R\$ 15,00	R\$ 0,00	2%	R\$ 25.779,32	R\$ 26.047,20	R\$ 4.982,26	1%	R\$ 4.686,97
RE	11	Jnidade 11 (AI)	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
RE	12	Jnidade 12 (AI)	1.680	0	R\$ 63.196,83	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 3.326,36	R\$ 3.360,93	R\$ 642,87	0%	R\$ 0,00
RE	13	Jnidade 13 (AI)	0	16.800	R\$ 0,00	R\$ 1.219.209,33	R\$ 7.830,00	R\$ 0,00	R\$ 1.408,63	R\$ 0,00	3%	R\$ 33.263,63	R\$ 33.609,29	R\$ 6.428,72	1%	R\$ 7.551,22
RE	14	Jnidade 14 (AI)	0	8.400	R\$ 0,00	R\$ 874.517,47	R\$ 12.150,00	R\$ 0,00	R\$ 2.228,85	R\$ 0,00	1%	R\$ 16.631,82	R\$ 16.804,65	R\$ 3.214,36	2%	R\$ 11.717,42
RE	15	Jnidade 15 (AI)	1.680	1.680	R\$ 126.026,98	R\$ 53.757,39	R\$ 720,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 694,37
RE	16	Jnidade 16 (AI)	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
RE	17	Jnidade 17 (AI)	0	6.720	R\$ 0,00	R\$ 601.507,86	R\$ 1.890,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 13.305,45	R\$ 13.443,72	R\$ 2.571,49	0%	R\$ 1.822,71
RE	18	Jnidade 18 (AI)	0	6.720	R\$ 0,00	R\$ 386.294,16	R\$ 5.580,00	R\$ 0,00	R\$ 2.143,41	R\$ 0,00	1%	R\$ 13.305,45	R\$ 13.443,72	R\$ 2.571,49	1%	R\$ 5.381,33
RE	19	Jnidade 19 (AI)	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 226.588,87	R\$ 2.160,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 2.083,10
RE	20	Jnidade 20 (AI)	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 235.062,79	R\$ 270,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 6.652,73	R\$ 6.721,86	R\$ 1.285,74	0%	R\$ 260,39
RE	21	Jnidade 21 (AI)	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 340.678,64	R\$ 3.960,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 9.979,09	R\$ 10.082,79	R\$ 1.928,62	1%	R\$ 3.819,01
RE	22	Jnidade 22 (AI)	0	10.080	R\$ 0,00	R\$ 534.770,74	R\$ 5.490,00	R\$ 0,00	R\$ 62.803,84	R\$ 0,00	2%	R\$ 19.958,18	R\$ 20.165,58	R\$ 3.857,23	1%	R\$ 5.294,54
RE	23	Jnidade 23 (AI)	0	10.080	R\$ 0,00	R\$ 579.916,38	R\$ 9.720,00	R\$ 0,00	R\$ 23.907,88	R\$ 0,00	2%	R\$ 19.958,18	R\$ 20.165,58	R\$ 3.857,23	1%	R\$ 9.373,93
RE	24	Jnidade 24 (AI)	0	1.680	R\$ 0,00	R\$ 115.217,30	R\$ 360,00	R\$ 0,00	R\$ 8.756,58	R\$ 0,00	0%	R\$ 3.326,36	R\$ 3.360,93	R\$ 642,87	0%	R\$ 347,18
RE	25	Jnidade 25 (AI)	0	35.280	R\$ 0,00	R\$ 1.522.314,86	R\$ 188.460,00	R\$ 0,00	R\$ 1.232.237,09	R\$ 0,00	6%	R\$ 69.853,63	R\$ 70.579,51	R\$ 13.500,31	26%	R\$ 181.750,15
RE	26	Jnidade 26 (AI)	0	13.440	R\$ 0,00	R\$ 769.680,05	R\$ 1.620,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	2%	R\$ 26.610,91	R\$ 26.887,43	R\$ 5.142,98	0%	R\$ 1.562,32
RE	27	Jnidade 27 (AI)	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00

Continua

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
RE	28	Unidade 28 (AI)	0	1.680	R\$ 0,00	R\$ 339.225,99	R\$ 810,00	R\$ 0,00	R\$ 374,17	R\$ 0,00	0%	R\$ 3.326,36	R\$ 3.360,93	R\$ 642,87	0%	R\$ 781,16
RE	29	Unidade 29 (AI)	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 376.466,35	R\$ 1.170,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 9.979,09	R\$ 10.082,79	R\$ 1.928,62	0%	R\$ 1.128,34
RE	30	Unidade 30 (AI)	0	6.720	R\$ 0,00	R\$ 621.705,34	R\$ 1.800,00	R\$ 0,00	R\$ 511,33	R\$ 0,00	1%	R\$ 13.305,45	R\$ 13.443,72	R\$ 2.571,49	0%	R\$ 1.735,91
RE	31	Unidade 31 (AI)	0	15.960	R\$ 0,00	R\$ 947.964,37	R\$ 12.600,00	R\$ 0,00	R\$ 2.379,25	R\$ 0,00	3%	R\$ 31.600,45	R\$ 31.928,83	R\$ 6.107,28	2%	R\$ 12.151,39
RE	32	Unidade 32 (AI)	0	15.120	R\$ 0,00	R\$ 870.731,33	R\$ 2.160,00	R\$ 0,00	R\$ 784,85	R\$ 0,00	2%	R\$ 29.937,27	R\$ 30.248,36	R\$ 5.785,85	0%	R\$ 2.083,10
RE	33	Unidade 33 (AI)	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 393.430,68	R\$ 2.610,00	R\$ 21.600,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 9.979,09	R\$ 10.082,79	R\$ 1.928,62	0%	R\$ 2.517,07
RE	34	Unidade 34 (AI)	3.360	3.360	R\$ 241.012,47	R\$ 216.950,33	R\$ 540,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 13.305,45	R\$ 13.443,72	R\$ 2.571,49	0%	R\$ 520,77
RE	35	Unidade 35 (AI)	0	26.880	R\$ 0,00	R\$ 1.789.261,40	R\$ 25.830,00	R\$ 10.044,00	R\$ 54.571,95	R\$ 0,00	4%	R\$ 53.221,81	R\$ 53.774,87	R\$ 10.285,95	4%	R\$ 24.910,36
RE	36	Unidade 36 (AI)	0	6.720	R\$ 0,00	R\$ 622.923,67	R\$ 2.880,00	R\$ 0,00	R\$ 48,99	R\$ 0,00	1%	R\$ 13.305,45	R\$ 13.443,72	R\$ 2.571,49	0%	R\$ 2.777,46
RE	37	Unidade 37 (AI)	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
RE	38	Unidade 38 (AI)	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 505.776,34	R\$ 13.890,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 9.979,09	R\$ 10.082,79	R\$ 1.928,62	2%	R\$ 13.395,47
RE	39	Unidade 39 (AI)	0	1.680	R\$ 0,00	R\$ 223.847,12	R\$ 1.860,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 3.326,36	R\$ 3.360,93	R\$ 642,87	0%	R\$ 1.793,78
RE	TP	Total Parcial A	21.840	437.220	R\$ 1.687.171,38	R\$ 28.462.174,81	R\$ 583.350,00	R\$ 342.402,72	R\$ 1.407.987,66	R\$ 1.708.353,27	*	R\$ 908.928,80	R\$ 918.373,90	R\$ 175.664,76	*	R\$ 562.580,64
RE	TG	Total Geral Reitoria	70.560	553.980	R\$ 5.755.432,46	R\$ 37.049.699,78	R\$ 733.200,00	R\$ 582.070,96	R\$ 1.463.915,49	R\$ 2.779.287,75	100%	R\$ 1.236.575,60	R\$ 1.249.425,42	R\$ 238.987,65	100%	R\$ 707.095,44

Unidades dos Campus Universitários

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	auxílio financeiro aos estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
1	AI	Colegiados	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 9.270,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	10%	R\$ 18.841,56
1	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	5.040	R\$ 300.763,32	R\$ 383.686,04	R\$ 720,00	R\$ 0,00	R\$ 7.534,29	R\$ 0,00	3%	R\$ 27.203,25	R\$ 7.854,55	R\$ 12.206,16	1%	R\$ 1.463,42
1	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	31.080	R\$ 0,00	R\$ 1.310.593,48	R\$ 41.760,00	R\$ 8.292,01	R\$ 113.681,46	R\$ 141.276,44	14%	R\$ 125.815,03	R\$ 36.327,32	R\$ 56.453,48	45%	R\$ 84.878,49
1	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 315.361,86	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.483,42	R\$ 0,00	3%	R\$ 20.402,44	R\$ 5.890,92	R\$ 9.154,62	0%	R\$ 0,00
1	AA	Biblioteca	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 128.585,70	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 210,72	R\$ 0,00	2%	R\$ 13.601,62	R\$ 3.927,28	R\$ 6.103,08	0%	R\$ 0,00
1	AA	Laboratórios	0	8.400	R\$ 0,00	R\$ 479.446,52	R\$ 720,00	R\$ 0,00	R\$ 18.533,46	R\$ 0,00	4%	R\$ 34.004,06	R\$ 9.818,19	R\$ 15.257,70	1%	R\$ 1.463,42
1	UA	Faculdade 8.1	133.140	14.280	R\$ 15.973.897,78	R\$ 675.879,07	R\$ 39.870,00	R\$ 170.321,18	R\$ 4.243,11	R\$ 40.949,99	74%	R\$ 596.771,28	R\$ 172.309,29	R\$ 267.772,59	43%	R\$ 81.037,01
1	TG	Total Geral	134.820	67.200	R\$ 16.274.661,09	R\$ 3.293.552,68	R\$ 92.340,00	R\$ 178.613,19	R\$ 145.686,46	R\$ 182.226,43	100%	R\$ 817.797,68	R\$ 236.127,55	R\$ 366.947,63	100%	R\$ 187.683,91
2	AI	Colegiados	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 10.170,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	10%	R\$ 6.015,87
2	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	1.680	R\$ 283.931,51	R\$ 155.252,37	R\$ 450,00	R\$ 0,00	R\$ 8.008,24	R\$ 0,00	3%	R\$ 13.615,97	R\$ 2.443,70	R\$ 2.563,27	0%	R\$ 266,19
2	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	31.080	R\$ 0,00	R\$ 1.437.335,09	R\$ 48.240,00	R\$ 0,00	R\$ 33.153,44	R\$ 46.223,18	25%	R\$ 125.947,73	R\$ 22.604,25	R\$ 23.710,26	48%	R\$ 28.535,43
2	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 309.881,73	R\$ 2.160,00	R\$ 0,00	R\$ 1.444,73	R\$ 0,00	4%	R\$ 20.423,96	R\$ 3.665,55	R\$ 3.844,91	2%	R\$ 1.277,71
2	AA	Biblioteca	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 308.750,45	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 291,94	R\$ 0,00	3%	R\$ 13.615,97	R\$ 2.443,70	R\$ 2.563,27	0%	R\$ 0,00
2	AA	Laboratórios Campus	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 115,62	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
2	UA	Faculdade 8.8	66.780	9.240	R\$ 9.283.393,20	R\$ 582.611,25	R\$ 38.670,00	R\$ 93.104,89	R\$ 1.416,51	R\$ 38.435,00	65%	R\$ 308.061,35	R\$ 55.288,78	R\$ 57.994,01	39%	R\$ 22.874,49
2	TG	Total Geral	68.460	50.400	R\$ 9.567.324,71	R\$ 2.793.830,90	R\$ 99.690,00	R\$ 93.104,89	R\$ 44.430,48	R\$ 84.658,18	100%	R\$ 481.664,98	R\$ 86.446,00	R\$ 90.675,71	100%	R\$ 58.969,68
3	AI	Colegiados	0	1.680	R\$ 0,00	R\$ 76.545,69	R\$ 2.880,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	1%	R\$ 7.806,28	R\$ 921,62	R\$ 2.614,73	2%	R\$ 3.949,43
3	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	8.400	R\$ 327.896,66	R\$ 511.762,49	R\$ 3.510,00	R\$ 0,00	R\$ 34.821,99	R\$ 0,00	4%	R\$ 46.837,67	R\$ 5.529,74	R\$ 15.688,37	2%	R\$ 4.813,36
3	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	41.160	R\$ 0,00	R\$ 1.776.991,32	R\$ 110.430,00	R\$ 0,00	R\$ 64.846,29	R\$ 165.130,47	16%	R\$ 191.253,83	R\$ 22.579,79	R\$ 64.060,83	66%	R\$ 151.435,82

Continua

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
3	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	7.980	R\$ 0,00	R\$ 280.973,50	R\$ 360,00	R\$ 0,00	R\$ 1.116,74	R\$ 0,00	3%	R\$ 37.079,83	R\$ 4.377,71	R\$ 12.419,96	0%	R\$ 493,68
3	AA	Biblioteca	0	3360	R\$ 0,00	R\$ 144.075,24	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 256,08	R\$ 0,00	1%	R\$ 15.612,56	R\$ 1.843,25	R\$ 5.229,46	0%	R\$ 0,00
3	AA	Laboratórios Campus	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 340.743,59	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 6.340,59	R\$ 0,00	2%	R\$ 23.418,84	R\$ 2.764,87	R\$ 7.844,18	0%	R\$ 0,00
3	UA	Faculdade 8.10	94.080	1.680	R\$ 9.971.464,69	R\$ 130.609,24	R\$ 9.450,00	R\$ 268.808,83	R\$ 3.795,72	R\$ 41.705,70	37%	R\$ 444.957,90	R\$ 52.532,57	R\$ 149.039,48	6%	R\$ 12.959,06
3	UA	Faculdade 8.9	90.300	5.040	R\$ 12.205.500,97	R\$ 260.223,53	R\$ 41.490,00	R\$ 94.392,04	R\$ 4.687,67	R\$ 75.840,87	37%	R\$ 443.006,33	R\$ 52.302,16	R\$ 148.385,80	25%	R\$ 56.896,43
3	TG	Total Geral	186.060	74.340	R\$ 22.504.862,32	R\$ 3.521.924,59	R\$ 168.120,00	R\$ 363.200,87	R\$ 115.865,08	R\$ 282.677,04	100%	R\$ 1.209.973,24	R\$ 142.851,72	R\$ 405.282,80	100%	R\$ 230.547,77
4	AI	Colegiados	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 181.798,01	R\$ 180,00	R\$ 0,00	R\$ 1.360,59	R\$ 0,00	0%	R\$ 15.450,72	R\$ 1.200,34	R\$ 4.978,49	0%	R\$ 228,14
4	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	28.560	R\$ 342.325,70	R\$ 1.867.058,20	R\$ 3.600,00	R\$ 0,00	R\$ 4.143,66	R\$ 0,00	4%	R\$ 139.056,50	R\$ 10.803,06	R\$ 44.806,45	2%	R\$ 4.562,79
4	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	91.560	R\$ 0,00	R\$ 4.265.079,84	R\$ 89.700,00	R\$ 57,81	R\$ 207.989,09	R\$ 740.633,71	9%	R\$ 421.032,17	R\$ 32.709,25	R\$ 135.663,96	46%	R\$ 113.689,51
4	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	16.800	R\$ 0,00	R\$ 1.060.872,26	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.846,34	R\$ 0,00	2%	R\$ 77.253,61	R\$ 6.001,70	R\$ 24.892,47	0%	R\$ 0,00
4	AA	Biblioteca	0	21.840	R\$ 0,00	R\$ 1.364.060,62	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.581,99	R\$ 0,00	3%	R\$ 100.429,69	R\$ 7.802,21	R\$ 32.360,21	0%	R\$ 0,00
4	AA	Laboratórios Campus	0	23.100	R\$ 0,00	R\$ 1.719.420,85	R\$ 630,00	R\$ 0,00	R\$ 25.198,95	R\$ 0,00	3%	R\$ 106.223,71	R\$ 8.252,33	R\$ 34.227,15	0%	R\$ 798,49
4	UA	Faculdade 8.2	107.940	10.500	R\$ 16.548.797,70	R\$ 456.707,46	R\$ 53.117,97	R\$ 88.711,59	R\$ 11.022,08	R\$ 19.133,32	16%	R\$ 544.637,95	R\$ 42.311,97	R\$ 175.491,92	27%	R\$ 67.323,93
4	UA	Faculdade 8.3	55.020	5.040	R\$ 9.390.942,79	R\$ 326.380,15	R\$ 1.020,00	R\$ 62.387,30	R\$ 2.587,43	R\$ 81.456,55	8%	R\$ 276.181,65	R\$ 21.456,07	R\$ 88.990,58	1%	R\$ 1.292,79
4	UA	Faculdade 8.4	64.680	9.660	R\$ 8.826.922,64	R\$ 524.984,03	R\$ 22.878,70	R\$ 48.148,92	R\$ 6.392,22	R\$ 24.383,33	10%	R\$ 341.847,22	R\$ 26.557,51	R\$ 110.149,18	12%	R\$ 28.997,41
4	UA	Faculdade 8.5	65.940	8.400	R\$ 8.238.110,82	R\$ 242.113,56	R\$ 0,00	R\$ 45.094,00	R\$ 6.456,19	R\$ 17.500,00	10%	R\$ 341.847,22	R\$ 26.557,51	R\$ 110.149,18	0%	R\$ 0,00
4	UA	Faculdade 8.6	155.400	12.600	R\$ 14.468.494,18	R\$ 688.893,95	R\$ 1.890,00	R\$ 2.125.806,66	R\$ 10.615,82	R\$ 14.000,00	23%	R\$ 772.536,10	R\$ 60.016,98	R\$ 248.924,71	1%	R\$ 2.395,46
4	UA	Faculdade 8.7	81.480	10.080	R\$ 11.935.156,39	R\$ 490.495,86	R\$ 20.303,33	R\$ 227.199,61	R\$ 10.314,88	R\$ 8.400,00	12%	R\$ 421.032,17	R\$ 32.709,25	R\$ 135.663,96	11%	R\$ 25.733,28
4	TG	Total Geral	532.140	241.500	R\$ 69.750.750,22	R\$ 13.187.864,79	R\$ 193.320,00	R\$ 2.597.405,89	R\$ 290.509,24	R\$ 905.506,91	100%	R\$ 3.557.528,72	R\$ 276.378,19	R\$ 1.146.298,27	100%	R\$ 245.021,81

Continua

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
5	AI	Colegiados	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 6.840,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	6%	R\$ 8.374,71
5	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	8.400	R\$ 327.789,82	R\$ 395.185,99	R\$ 11.700,00	R\$ 0,00	R\$ 26.166,48	R\$ 0,00	12%	R\$ 58.924,49	R\$ 14.141,04	R\$ 10.136,74	10%	R\$ 14.325,16
5	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	9.240	R\$ 0,00	R\$ 397.832,29	R\$ 65.070,00	R\$ 0,00	R\$ 45.961,49	R\$ 56.149,21	11%	R\$ 54.014,12	R\$ 12.962,62	R\$ 9.292,01	54%	R\$ 79.669,94
5	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 168.269,97	R\$ 2.070,00	R\$ 0,00	R\$ 582,66	R\$ 0,00	4%	R\$ 19.641,50	R\$ 4.713,68	R\$ 3.378,91	2%	R\$ 2.534,45
5	AA	Biblioteca	0	1.680	R\$ 0,00	R\$ 94.500,88	R\$ 810,00	R\$ 0,00	R\$ 50,11	R\$ 0,00	2%	R\$ 9.820,75	R\$ 2.356,84	R\$ 1.689,46	1%	R\$ 991,74
5	AA	Laboratórios Campus	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 15.252,07	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
5	UA	Faculdade 8.11	57.120	1.680	R\$ 5.935.452,87	R\$ 90.251,73	R\$ 33.840,00	R\$ 84.203,41	R\$ 2.733,50	R\$ 11.925,19	70%	R\$ 331.207,46	R\$ 79.485,07	R\$ 56.977,37	28%	R\$ 41.432,78
5	TG	Total Geral	58.800	24.360	R\$ 6.263.242,69	R\$ 1.146.040,87	R\$ 120.330,00	R\$ 84.203,41	R\$ 90.746,31	R\$ 68.074,40	100%	R\$ 473.608,32	R\$ 113.659,25	R\$ 81.474,49	100%	R\$ 147.328,79
6	AI	Colegiados	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.790,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	4%	R\$ 4.561,99
6	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	10.080	R\$ 305.241,45	R\$ 384.292,76	R\$ 2.700,00	R\$ 0,00	R\$ 834,56	R\$ 0,00	7%	R\$ 54.347,42	R\$ 7.427,88	R\$ 8.905,93	4%	R\$ 4.414,83
6	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	27.048	R\$ 0,00	R\$ 1.337.230,96	R\$ 31.950,00	R\$ 0,00	R\$ 11.980,86	R\$ 184.701,19	19%	R\$ 124.999,06	R\$ 17.084,11	R\$ 20.483,63	47%	R\$ 52.242,19
6	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	8.400	R\$ 0,00	R\$ 384.210,33	R\$ 14.040,00	R\$ 0,00	R\$ 1.033,66	R\$ 0,00	6%	R\$ 38.819,58	R\$ 5.305,63	R\$ 6.361,38	20%	R\$ 22.957,13
6	AA	Biblioteca	0	2.100	R\$ 0,00	R\$ 67.138,73	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 590,94	R\$ 0,00	2%	R\$ 9.704,90	R\$ 1.326,41	R\$ 1.590,34	0%	R\$ 0,00
6	AA	Laboratórios Campus	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 2.254,93	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
6	UA	Faculdade 8.12	73.920	15.120	R\$ 8.909.040,46	R\$ 550.115,32	R\$ 17.070,00	R\$ 147.023,72	R\$ 21.416,35	R\$ 28.387,90	66%	R\$ 388.195,85	R\$ 53.056,26	R\$ 63.613,76	25%	R\$ 27.911,56
6	TG	Total Geral	75.600	62.748	R\$ 9.214.281,91	R\$ 2.722.988,09	R\$ 68.550,00	R\$ 147.023,72	R\$ 38.111,30	R\$ 213.089,09	0%	R\$ 616.066,81	R\$ 84.200,28	R\$ 100.955,03	100%	R\$ 112.087,70

Continua

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
7	AI	Colegiados	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 9.270,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	7%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	8%	R\$ 11.958,13
7	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	10.080	R\$ 340.267,66	R\$ 455.935,13	R\$ 5.040,00	R\$ 0,00	R\$ 2.203,21	R\$ 0,00	16%	R\$ 45.859,84	R\$ 6.022,91	R\$ 11.955,43	4%	R\$ 6.501,51
7	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	26.880	R\$ 0,00	R\$ 772.789,30	R\$ 51.840,00	R\$ 256,00	R\$ 25.232,30	R\$ 74.030,64	5%	R\$ 104.822,48	R\$ 13.766,64	R\$ 27.326,71	45%	R\$ 66.872,64
7	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	8.400	R\$ 0,00	R\$ 345.600,78	R\$ 2.610,00	R\$ 0,00	R\$ 1.335,55	R\$ 0,00	3%	R\$ 32.757,03	R\$ 4.302,08	R\$ 8.539,60	2%	R\$ 3.366,85
7	AA	Biblioteca	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 111.469,87	R\$ 11.520,00	R\$ 0,00	R\$ 377,31	R\$ 0,00	0%	R\$ 19.654,22	R\$ 2.581,25	R\$ 5.123,76	10%	R\$ 14.860,59
7	AA	Laboratórios Campus	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.621,10	R\$ 0,00	29%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
7	UA	Faculdade 8.13	42.420	6.720	R\$ 2.107.810,62	R\$ 137.017,81	R\$ 15.750,00	R\$ 27.063,06	R\$ 4.028,63	R\$ 16.800,00	40%	R\$ 191.628,60	R\$ 25.167,14	R\$ 49.956,63	14%	R\$ 20.317,21
7	UA	Faculdade 8.14	60.060	6.720	R\$ 5.463.521,99	R\$ 193.314,82	R\$ 18.180,00	R\$ 247.230,93	R\$ 1.779,71	R\$ 17.466,67	100%	R\$ 260.418,36	R\$ 34.201,50	R\$ 67.889,78	16%	R\$ 23.451,86
7	TG	Total Geral	104.160	63.840	R\$ 7.911.600,27	R\$ 2.016.127,72	R\$ 114.210,00	R\$ 274.549,99	R\$ 38.577,81	R\$ 108.297,31	100%	R\$ 655.140,52	R\$ 86.041,51	R\$ 170.791,91	100%	R\$ 147.328,79
8	AI	Colegiados	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 10.350,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	10%	R\$ 16.628,29
8	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	1.680	R\$ 293.691,23	R\$ 90.251,74	R\$ 900,00	R\$ 0,00	R\$ 682,22	R\$ 0,00	2%	R\$ 15.390,41	R\$ 2.624,86	R\$ 5.127,83	1%	R\$ 1.445,94
8	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	34.440	R\$ 0,00	R\$ 1.673.507,16	R\$ 49.110,00	R\$ 0,00	R\$ 68.684,09	R\$ 82.190,61	18%	R\$ 157.751,68	R\$ 26.904,86	R\$ 52.560,25	48%	R\$ 78.900,03
8	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	6.720	R\$ 0,00	R\$ 327.256,32	R\$ 1.890,00	R\$ 0,00	R\$ 544,00	R\$ 0,00	4%	R\$ 30.780,82	R\$ 5.249,73	R\$ 10.255,66	2%	R\$ 3.036,47
8	AA	Biblioteca	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 328.770,30	R\$ 810,00	R\$ 0,00	R\$ 208,01	R\$ 0,00	3%	R\$ 23.085,61	R\$ 3.937,30	R\$ 7.691,74	1%	R\$ 1.301,34
8	AA	Laboratórios Campus	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.829,92	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00
8	UA	Faculdade 8.15	115.080	9.660	R\$ 13.515.333,37	R\$ 511.305,32	R\$ 39.570,00	R\$ 164.647,74	R\$ 9.842,06	R\$ 60.599,99	72%	R\$ 571.368,89	R\$ 97.448,10	R\$ 190.370,65	39%	R\$ 63.573,08
8	TG	Total Geral	116.760	57.540	R\$ 13.809.024,60	R\$ 2.931.090,83	R\$ 102.630,00	R\$ 164.647,74	R\$ 81.790,30	R\$ 142.790,60	100%	R\$ 798.377,40	R\$ 136.164,86	R\$ 266.006,13	100%	R\$ 164.885,15

Continua

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	S Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
9	AI	Colegiados	0	0	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 5.940,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	16%	R\$ 17.678,68
9	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	3.360	R\$ 362.061,87	R\$ 186.855,17	R\$ 2.790,00	R\$ 0,00	R\$ 3.968,44	R\$ 0,00	4%	R\$ 29.704,11	R\$ 3.675,61	R\$ 7.964,49	8%	R\$ 8.303,62
9	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	26.880	R\$ 0,00	R\$ 1.347.676,62	R\$ 19.650,00	R\$ 0,00	R\$ 31.364,89	R\$ 225.605,74	19%	R\$ 158.421,92	R\$ 19.603,25	R\$ 42.477,25	53%	R\$ 58.482,50
9	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	5.040	R\$ 0,00	R\$ 227.870,59	R\$ 1.260,00	R\$ 0,00	R\$ 1.733,07	R\$ 0,00	4%	R\$ 29.704,11	R\$ 3.675,61	R\$ 7.964,49	3%	R\$ 3.750,02
9	AA	Biblioteca	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 115.574,38	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 668,98	R\$ 0,00	3%	R\$ 19.802,74	R\$ 2.450,41	R\$ 5.309,66	0%	R\$ 0,00
9	AA	Laboratórios Campus	0	1.680	R\$ 0,00	R\$ 33.407,41	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 800,58	R\$ 0,00	1%	R\$ 9.901,37	R\$ 1.225,20	R\$ 2.654,83	0%	R\$ 0,00
9	UA	Faculdade 8.16	81.060	7.560	R\$ 9.874.564,25	R\$ 649.882,56	R\$ 7.380,00	R\$ 128.745,98	R\$ 33.104,32	R\$ 89.553,28	69%	R\$ 522.297,27	R\$ 64.629,47	R\$ 140.042,20	20%	R\$ 21.964,42
9	TG	Total Geral	82.740	47.880	R\$ 10.236.626,11	R\$ 2.561.266,73	R\$ 37.020,00	R\$ 128.745,98	R\$ 71.640,28	R\$ 315.159,02	100%	R\$ 769.831,52	R\$ 95.259,55	R\$ 206.412,91	100%	R\$ 110.179,25
10	AI	Colegiados	0	3.360	R\$ 0,00	R\$ 103.938,22	R\$ 15.390,00	R\$ 0,00	R\$ 143,17	R\$ 0,00	1%	R\$ 9.718,42	R\$ 1.477,35	R\$ 4.056,76	5%	R\$ 12.002,08
10	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	18.060	R\$ 341.413,27	R\$ 1.571.688,31	R\$ 9.898,65	R\$ 0,00	R\$ 1.399,93	R\$ 0,00	5%	R\$ 57.095,72	R\$ 8.679,42	R\$ 23.833,47	3%	R\$ 7.719,58
10	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	61.740	R\$ 0,00	R\$ 2.847.223,00	R\$ 131.640,00	R\$ 149,33	R\$ 186.870,96	R\$ 164.055,08	15%	R\$ 178.575,98	R\$ 27.146,26	R\$ 74.542,99	46%	R\$ 102.661,03
10	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	10.080	R\$ 0,00	R\$ 677.842,65	R\$ 630,00	R\$ 0,00	R\$ 617,82	R\$ 0,00	2%	R\$ 29.155,26	R\$ 4.432,04	R\$ 12.170,28	0%	R\$ 491,31
10	AA	Biblioteca	0	13.440	R\$ 0,00	R\$ 914.763,83	R\$ 1.710,00	R\$ 0,00	R\$ 296,27	R\$ 0,00	3%	R\$ 38.873,68	R\$ 5.909,39	R\$ 16.227,05	1%	R\$ 1.333,56
10	AA	Laboratórios Campus	0	1.680	R\$ 0,00	R\$ 63.028,05	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 4.859,21	R\$ 738,67	R\$ 2.028,38	0%	R\$ 0,00
10	UA	Faculdade 8.17	88.200	11.760	R\$ 15.777.429,78	R\$ 497.670,66	R\$ 66.932,70	R\$ 90.081,22	R\$ 1.300,80	R\$ 27.673,32	24%	R\$ 289.123,01	R\$ 43.951,09	R\$ 120.688,66	23%	R\$ 52.198,27
10	UA	Faculdade 8.18	115.500	3.360	R\$ 14.948.126,87	R\$ 146.108,55	R\$ 41.157,30	R\$ 215.173,84	R\$ 0,00	R\$ 21.700,00	29%	R\$ 343.789,13	R\$ 52.261,17	R\$ 143.507,94	14%	R\$ 32.097,01
10	UA	Faculdade 8.19	81.900	4.620	R\$ 11.139.313,02	R\$ 229.166,34	R\$ 21.750,00	R\$ 90.261,71	R\$ 0,00	R\$ 44.286,65	21%	R\$ 250.249,33	R\$ 38.041,70	R\$ 104.461,61	8%	R\$ 16.962,00
10	TG	Total Geral	287.280	128.100	R\$ 42.206.282,94	R\$ 7.051.429,60	R\$ 289.108,65	R\$ 395.666,10	R\$ 190.628,95	R\$ 257.715,05	100%	R\$ 1.201.439,74	R\$ 182.637,09	R\$ 501.517,15	100%	R\$ 225.464,84

Continua

CAMPUS	TIPO	DESCRIÇÃO	Total horas Docentes	Total horas Técnico	Folha docente	Folha técnico	Diárias	Auxílio financeiro aos Estudantes/Pesquisador	Material de consumo	Outros serviços Terceiros	Direcionador	Limpeza e Vigilância	Internet e telefonia	Energia Elétrica	Direcionador	Passagens e Veículos
11	AI	Colegiados	0	1.680	R\$ 0,00	R\$ 134.288,53	R\$ 12.150,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%	R\$ 6.131,63	R\$ 606,78	R\$ 2.020,62	6%	R\$ 16.941,03
11	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DPPF	1.680	11.760	R\$ 354.708,83	R\$ 819.156,14	R\$ 1.350,00	R\$ 0,00	R\$ 1.972,61	R\$ 0,00	3%	R\$ 49.053,03	R\$ 4.854,23	R\$ 16.164,99	1%	R\$ 1.882,34
11	AI	Diretoria de Unidade Regionalizada - DURA	0	56.280	R\$ 0,00	R\$ 3.310.446,89	R\$ 83.910,00	R\$ 146,28	R\$ 104.903,88	R\$ 374.659,85	14%	R\$ 205.409,57	R\$ 20.327,10	R\$ 67.690,90	43%	R\$ 116.997,70
11	AA	Secretaria de Apoio Acadêmico	0	13.440	R\$ 0,00	R\$ 783.198,53	R\$ 3.060,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	3%	R\$ 49.053,03	R\$ 4.854,23	R\$ 16.164,99	2%	R\$ 4.266,63
11	AA	Biblioteca	0	10.080	R\$ 0,00	R\$ 599.250,85	R\$ 990,00	R\$ 0,00	R\$ 325,32	R\$ 0,00	3%	R\$ 36.789,77	R\$ 3.640,67	R\$ 12.123,74	1%	R\$ 1.380,38
11	AA	Laboratórios Campus	0	10.920	R\$ 0,00	R\$ 934.309,42	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 13.202,67	R\$ 0,00	3%	R\$ 39.855,59	R\$ 3.944,06	R\$ 13.134,05	0%	R\$ 0,00
11	UA	Faculdade 8.20	139.860	11.340	R\$ 17.409.531,24	R\$ 552.099,30	R\$ 54.126,65	R\$ 594.714,79	R\$ 6.923,66	R\$ 32.853,32	38%	R\$ 551.846,61	R\$ 54.610,11	R\$ 181.856,14	28%	R\$ 75.470,07
11	UA	Faculdade 8.21	126.000	11.760	R\$ 21.500.430,13	R\$ 561.234,38	R\$ 39.023,35	R\$ 100.750,99	R\$ 6.045,23	R\$ 34.885,57	35%	R\$ 502.793,58	R\$ 49.755,88	R\$ 165.691,15	20%	R\$ 54.411,18
	TG	Total Geral	267.540	127.260	R\$ 39.264.670,20	R\$ 7.693.984,04	R\$ 194.610,00	R\$ 695.612,06	R\$ 133.373,37	R\$ 442.398,74	100%	R\$ 1.440.932,82	R\$ 142.593,07	R\$ 474.846,58	100%	R\$ 271.349,33

APÊNDICE E – HORAS ATIVIDADES DOCENTES

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	1	840	242	179	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	1	840	452	389	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	2	1.680	882	798	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	22	18.480	9.240	9.240	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	7	3.528	1.176	1.176	0	5.880
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	1	504	168	168	0	840
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	78	65.520	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	7	0	0	0	11.760	0
Campus 1 – Faculdade 8.1								120	91.392	12.159	11.949	11.760	8.400

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	1	840	210	210	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	8	6.720	3.528	3.192	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	10	8.400	4.200	4.200	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	1	504	168	168	0	840
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	23	19.320	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	5	0	0	0	8.400	0
Campus 2 – Faculdade 8.8								54	37.800	8.778	8.442	8.400	7.560

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	1	840	452	389	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	3	2.520	1.323	1.197	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	4	3.360	1.680	1.680	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	3	1.512	504	504	0	2.520
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	2	1.008	336	336	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	36	30.240	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	4	0	0	0	6.720	0
Campus 5 – Faculdade 8.11								54	39.480	4.295	4.106	6.720	5.880

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	3	2.520	1.323	1.197	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	12	10.080	5.040	5.040	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	43	36.120	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	3	0	0	0	5.040	0
Campus 6 – Faculdade 8.12								67	51.576	7.035	6.909	5.040	5.040

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	1	840	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	1	840	452	389	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	5	4.200	2.205	1.995	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	20	16.800	8.400	8.400	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	7	3.528	1.176	1.176	0	5.880
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	64	53.760	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	3	0	0	0	5.040	0
Campus 8 – Faculdade 8.15								103	79.968	12.233	11.960	5.040	9.240

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	2	1.680	483	357	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	1	840	210	210	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	1	840	441	399	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	15	12.600	6.300	6.300	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	42	35.280	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	3	0	0	0	5.040	0
Campus 9 – Faculdade 8.16								74	55.272	8.778	8.610	5.040	10.080

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	2	1.680	903	777	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	11	9.240	4.851	4.389	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	9	7.560	3.780	3.780	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	44	36.960	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	6	0	0	0	10.080	0
Campus 3 – Faculdade 8.10								81	59.472	10.878	10.290	10.080	8.400

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	1	840	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	1	840	242	179	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	3	2.520	630	630	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	2	1.680	903	777	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	11	9.240	4.851	4.389	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	11	9.240	4.620	4.620	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	6	3.024	1.008	1.008	0	5.040
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	6	3.024	1.008	1.008	0	5.040
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	31	26.040	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	2	0	0	0	3.360	0
Campus 3 – Faculdade 8.9								75	56.448	13.262	12.611	3.360	11.760

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	1	840	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	1	840	242	179	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	1	840	452	389	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	6	5.040	2.646	2.394	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	27	22.680	11.340	11.340	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	7	3.528	1.176	1.176	0	5.880
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	34	28.560	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	3	0	0	0	5.040	0
Campus 4 – Faculdade 8.2								85	64.344	16.527	16.149	5.040	10.920

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	1	840	242	179	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	2	1.680	420	420	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	2	1.680	391	449	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	1	840	452	389	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	5	4.200	2.205	1.995	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	16	13.440	6.720	6.720	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	3	1.512	504	504	0	2.520
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	6	5.040	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	1	0	0	0	1.680	0
Campus 4 – Faculdade 8.3								37	29.232	10.933	10.655	1.680	2.520

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	1	840	452	389	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	9	7.560	3.969	3.591	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	10	8.400	4.200	4.200	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	5	2.520	840	840	0	4.200
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	1	504	168	168	0	840
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	22	18.480	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	2	0	0	0	3.360	0
Campus 4 – Faculdade 8.4								50	38.304	9.629	9.188	3.360	5.040

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	1	840	242	179	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	5	4.200	1.050	1.050	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	1	840	195	225	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	2	1.680	903	777	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	10	8.400	4.410	3.990	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	5	4.200	2.100	2.100	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	3	1.512	504	504	0	2.520
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	3	1.512	504	504	0	2.520
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	17	14.280	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	4	0	0	0	6.720	0
Campus 4 – Faculdade 8.5								51	37.464	9.908	9.328	6.720	5.040

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	9	7.560	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	2	1.680	483	357	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	2	1.680	420	420	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	2	1.680	391	449	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	2	1.680	903	777	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	9	7.560	3.969	3.591	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	12	10.080	5.040	5.040	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	3	1.512	504	504	0	2.520
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	94	78.960	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	8	0	0	0	13.440	0
Campus 4 – Faculdade 8.6								148	114.408	12.382	11.810	13.440	7.560

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	1	840	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	3	2.520	1.323	1.197	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	20	16.800	8.400	8.400	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	5	2.520	840	840	0	4.200
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	5	2.520	840	840	0	4.200
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	2	0	0	0	0	3.360
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	32	26.880	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	1	0	0	0	1.680	0
Campus 4 – Faculdade 8.7								70	52.080	11.403	11.277	1.680	13.440

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	1	840	195	225	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	3	1.512	504	504	0	2.520
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	43	36.120	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0	0
Campus 7 – Faculdade 8.13								48	38.472	699	729	0	4.200

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	1	840	210	210	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	1	840	452	389	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	3	2.520	1.323	1.197	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	2	1.680	840	840	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	3	1.512	504	504	0	2.520
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	48	40.320	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	2	0	0	0	3.360	0
Campus 7 – Faculdade 8.14								60	47.712	3.329	3.140	3.360	2.520

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	1	840	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	2	1.680	903	777	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	7	5.880	3.087	2.793	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	26	21.840	10.920	10.920	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	6	3.024	1.008	1.008	0	5.040
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	12	10.080	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	3	0	0	0	5.040	0
Campus 10 – Faculdade 8.17								62	45.360	16.590	16.170	5.040	10.080

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	2	1.680	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	1	840	242	179	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	2	1.680	903	777	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	14	11.760	6.174	5.586	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	22	18.480	9.240	9.240	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	6	3.024	1.008	1.008	0	5.040
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	3	1.512	504	504	0	2.520
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	39	32.760	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	2	0	0	0	3.360	0
Campus 10 – Faculdade 8.18								92	71.736	18.071	17.294	3.360	9.240

Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	1	840	242	179	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	11	9.240	4.851	4.389	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	18	15.120	7.560	7.560	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	4	2.016	672	672	0	3.360
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	1	504	168	168	0	840
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	23	19.320	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	3	0	0	0	5.040	0
Campus 10 – Faculdade 8.19								61	47.040	13.493	12.968	5.040	4.200
Vínculo/Regime de Trabalho (Horas semanais)		Atividades (horas semanais)						n°. Docentes	Horas ofertadas pela faculdade (Ano)				
		Realizar Ensino (Aulas/Atividade)		Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão		Realizar Ensino	Realizar Pesquisa	Realizar Extensão	Qualificar Docente	Gestão
Professor Efetivo	20	12	8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (G)	30	12	8	5,75	4,25	0	0	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (M)	30	12	8	5	5	0	0	1	840	210	210	0	0
Professor Efetivo (D)	30	12	8	4,65	5,35	0	0	1	840	195	225	0	0
Professor Efetivo (G)	40	12	8	10,75	9,25	0	0	1	840	452	389	0	0
Professor Efetivo (M)	40	12	8	10,5	9,5	0	0	8	6.720	3.528	3.192	0	0
Professor Efetivo (D)	40	12	8	10	10	0	0	28	23.520	11.760	11.760	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1)	40	4	8	4	4	0	20	6	3.024	1.008	1.008	0	5.040
Professor Efetivo (Gestão 2)	40	0	0	0	0	0	40	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 1 Reitoria)	40	4	8	4	4	0	20	0	0	0	0	0	0
Professor Efetivo (Gestão 2 Reitoria)	40	0	0	0	0	0	40	1	0	0	0	0	1.680
Professor Contratado	20	12	8	0	0	0	0	64	53.760	0	0	0	0
Em Qualificação	40	0	0	0	0	40	0	6	0	0	0	10.080	0
Campus 11 – Faculdade 8.20								116	89.544	17.153	16.783	10.080	6.720