

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO CARLOS
CENTRO DE CIÊNCIAS EXATAS E DE TECNOLOGIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

**LOCAÇÃO DAS ESTRUTURAS DE LAZER E CULTURA COMO FONTE DE
CAPTAÇÃO DE RECURSOS PRÓPRIOS: O CASO DA UNIVERSIDADE
FEDERAL DO MATO GROSSO**

ALESSANDRA MELO DA SILVA MENDES

**São Carlos
2024**

ALESSANDRA MELO DA SILVA MENDES

**LOCAÇÃO DAS ESTRUTURAS DE LAZER E CULTURA COMO FONTE DE
CAPTAÇÃO DE RECURSOS PRÓPRIOS: O CASO DA UNIVERSIDADE
FEDERAL DO MATO GROSSO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação Profissional em Engenharia de Produção da Universidade Federal de São Carlos (UFSCar), como parte dos requisitos para obtenção do título de mestre em Engenharia de Produção.

Orientadora: Prof^ª. Dr^ª. Rosane
L. Chicarelli Alcantara.

São Carlos
2024

RESUMO

MENDES, Alessandra Melo da Silva. Locação das estruturas de lazer e cultura como fonte de captação de recursos próprios: O caso da Universidade Federal de Mato Grosso. 2024. Dissertação (Mestrado do Programa de Pós-Graduação Profissional em Engenharia de Produção), Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, 2024.

Nos últimos anos, as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) têm passado por mudanças nos cenários orçamentários, dentre eles, a diminuição do repasse pelo Governo Federal, o seu principal financiador. Diante dessas mudanças, as IFES tiveram que se adaptar com a escassez, buscando formas de aplicação eficiente dos seus recursos e/ou redução de despesas, sem perder seu principal viés que é a prestação do serviço de educação com qualidade. O estudo aborda a importância da autonomia das universidades públicas federais, centrando-se especialmente na autonomia financeira e na necessidade de gerar recursos próprios para complementar o financiamento governamental. A autonomia permite às instituições decidir sobre a aplicação de recursos discricionários, fundamentais para áreas não obrigatórias como pesquisa, extensão e investimentos em infraestrutura. A abordagem da pesquisa utilizada foi a qualitativa, e os métodos foram revisão bibliográfica tradicional e o estudo de caso. O objetivo desta dissertação é propor um guia para auxiliar na precificação do aluguel das estruturas de lazer e cultura da UFMT, para que se tornem fonte de arrecadação de recursos próprios. Dentre os objetivos específicos estão a identificação das principais estruturas de lazer e cultura da Universidade Federal de Mato Grosso, propor uma política de precificação para o aluguel destas estruturas e sugerir uma resolução para institucionalizar a política de precificação com base nos custos. Por meio dos dados coletados no estudo de caso foi possível identificar os itens que estão contidos no custo integral de cada estrutura, extraindo aqueles que são pagos com recursos discricionários, permitindo identificar os efetivos impactos no planejamento orçamentário-financeiro da entidade. O estudo propõe uma política de precificação para essas estruturas, visando mitigar o impacto financeiro dessas infraestruturas no orçamento discricionário da instituição. Foram delineadas etapas claras a serem seguidas na implementação dessa política, visando institucionalizar práticas gerenciais eficientes e transparentes. A pesquisa justifica-se pela necessidade de promover uma gestão pública eficiente, que sustente a autonomia das universidades mediante a geração de receitas próprias. Além disso, enfatiza a importância da visão estratégica de custos para uma alocação eficiente de recursos no setor público.

Palavras-chave: Instituições federais de ensino superior; Gestão estratégica de custos; Sustentabilidade financeira; Precificação.

ABSTRACT

In recent years, Federal Higher Education Institutions (IFES) have undergone changes in budgetary scenarios, including a reduction in transfers from the Federal Government, their main financier. Faced with these changes, IFES had to adapt to the scarcity, looking for ways to efficiently apply their resources and/or reduce expenses, without losing their main focus, which is the provision of quality education services. The study addresses the importance of the autonomy of federal public universities, focusing especially on financial autonomy and the need to generate own resources to complement government funding. Autonomy allows institutions to decide on the application of discretionary resources, essential for non-mandatory areas such as research, extension and investments in infrastructure. The research approach used was qualitative, and the methods were traditional literature review and case study. The objective of this dissertation is to propose a guide to assist in pricing the rental of UFMT's leisure and cultural structures, so that they become a source of fundraising. Among the specific objectives are the identification of the main leisure and cultural structures at the Federal University of Mato Grosso, proposing a pricing policy for the rental of these structures and suggesting a resolution to institutionalize the pricing policy based on costs. Through the data collected in the case study, it was possible to identify the items that are contained in the full cost of each structure, extracting those that are paid with discretionary resources, allowing the identification of the effective impacts on the entity's budgetary-financial planning. The study proposes a pricing policy for these structures, aiming to mitigate the financial impact of these infrastructures on the institution's discretionary budget. Clear steps to be followed in implementing this policy were outlined, aiming to institutionalize efficient and transparent management practices. The research is justified by the need to promote efficient public management, which supports the autonomy of universities through the generation of their own revenue. Furthermore, it emphasizes the importance of a strategic cost view for an efficient allocation of resources in the public sector.

Keywords: higher education institutions; strategic cost management; financial sustainability; pricing.

LISTA DE SIGLAS

COT	Centro Oficial de Treinamento
IFES	Instituição Federal de Ensino Superior
IFAC	Federação Internacional de Contadores
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação
LOA	Lei Orçamentária Anual
MACP	Museu de Arte e Cultura Popular
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
PDI	Plano de Desenvolvimento Institucional
SIC	Sistema de Informações de Custos
SEI	Sistema Eletrônico de Informações
SIOP	Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento
UFMT	Universidade Federal de Mato Grosso

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Orçamento executado últimos 5 anos	8
Figura 2 Gastos com manutenção com recurso discricionário	9
Figura 3 Estrutura da dissertação	11
Figura 4 Percentual de arrecadação própria x loa discricionário.....	18
Figura 5 Destaque LOA UFMT	21
Figura 6 Sequência do estudo de caso	44
Figura 7 Fachada do Teatro Universitário	54
Figura 8 Estrutura do COT	55
Figura 9 Fachadas do Museu e Auditório.....	55
Figura 10 Composição gráfica dos custos no teatro	66
Figura 11 Composição gráfica dos custos no COT	67
Figura 12 Composição gráfica dos custos no Auditório.....	68
Figura 13 Composição gráfica dos custos no Museu	68
Figura 14 Comparativo Circunstância A (valor de mercado x custo discricionário)	75
Figura 15 Comparativo Circunstância B (valor de mercado x custo discricionário)	76
Figura 16 Comparativo Circunstância C (valor de mercado x custo discricionário)	76
Figura 17 Proposta de Estrutura para precificação	78

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 Detalhamento da funcional programática.....	8
Quadro 2 Descrição da ação	20
Quadro 3 Evolução das referências legais.....	36
Quadro 4 Tipos de abordagem de pesquisa	43
Quadro 5 Protocolo estudo de caso	46
Quadro 6 Informações de custos	48
Quadro 7 Classificação dos custos	49
Quadro 8 Método Utilizado.....	50
Quadro 9 Itens de custos.....	56
Quadro 10 Percentual de rateio Teatro (Mão de obra servidores).....	57
Quadro 11 Percentual de rateio COT (Portaria)	58
Quadro 12 Segregação dos espaços ofertados pelo teatro	61
Quadro 13 Segregação dos espaços ofertados pelo COT	61

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Custo integral mensal Teatro	62
Tabela 2	Custo integral mensal COT	62
Tabela 3	Custo integral mensal Museu	63
Tabela 4	Custo integral mensal Auditório	63
Tabela 5	Comparativo custo integral x custo recursos discricionários Teatro	65
Tabela 6	Percentual de redução sob a ótica dos recursos discricionários Teatro	66
Tabela 7	Comparativo custo integral x custo recursos discricionários COT	66
Tabela 8	Percentual de redução sob a ótica dos recursos discricionários COT	67
Tabela 9	Comparativo custo integral x custo recursos discricionários Auditório	67
Tabela 10	Percentual de redução sob a ótica dos recursos discricionários Auditório	67
Tabela 11	Comparativo custo integral x custo recursos discricionários Museu.....	68
Tabela 12	Percentual de redução sob a ótica dos recursos discricionários Museu.....	68
Tabela 13	Circunstâncias de utilização mensal das estruturas	70
Tabela 14	Circunstância A – Cenários (Custo UFMT e Locatários)	71
Tabela 15	Circunstância B – Cenários (Custo UFMT e Locatários).....	71
Tabela 16	Circunstância C – Cenários (Custo UFMT e Locatários).....	72
Tabela 17	Circunstância A – Cenários (Custo integral dos locatários).....	73
Tabela 18	Circunstância B – Cenários (Custo integral dos locatários)	73
Tabela 19	Circunstância C – Cenários (Custo integral dos locatários)	73
Tabela 20	Pesquisa de mercado de estruturas de lazer e cultura	74
Tabela 21	Circunstância A – Comparativo valor de mercado x custo discricionário	75
Tabela 22	Circunstância B – Comparativo valor de mercado x custo discricionário.....	75
Tabela 23	Circunstância C – Comparativo valor de mercado x custo discricionário.....	76

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	1
1.2 PROBLEMA E OBJETIVO DA PESQUISA	5
1.3 JUSTIFICATIVA	6
1.4 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	11
2 AUTONOMIA, SUSTENTABILIDADE FINANCEIRA E LOCAÇÃO DE ESTRUTURAS NO SETOR PÚBLICO	12
2.1 AUTONOMIA DAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS	12
2.1.1 Autonomia Financeira das IFES	14
2.2 SUSTENTABILIDADE FINANCEIRA DAS IFES	16
2.2.1 Regulamentações Relativas ao Uso de Recursos Próprios	19
2.3 LOCAÇÃO DAS ESTRUTURAS NO SETOR PÚBLICO FEDERAL	22
3 GESTÃO DE CUSTOS, SETOR PÚBLICO E PRECIFICAÇÃO	26
3.1 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS	26
3.2 MÉTODOS DE CUSTEIO	29
3.2.1 Custeio por Absorção	31
3.2.2 Custeio RKW	32
3.2.3 Custeio Variável ou Direto	33
3.2.4 Custeio ABC	34
3.3 GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO	35
3.4 FORMAS DE PRECIFICAÇÃO	39
4 ASPECTOS METODOLÓGICOS	42
4.1 ABORDAGEM E MÉTODO DA PESQUISA	43
4.1.2 Estrutura Teórica, Planejamento e Teste Piloto do Estudo de Caso	45
4.1.3 Coleta e Análise dos Dados	47
4.1.4 Elaboração do Relatório	50
4.1.5 Formulação de Preços para locação	51
5 RESULTADOS E DISCUSSÕES	54
5.1 INSTITUIÇÃO E UNIDADES ANALISADAS	54
5.3 LEVANTAMENTO DOS ITENS DE CUSTOS E CÁLCULOS	56
5.4 APURAÇÃO DOS CUSTOS INTEGRAIS	60
5.4.1 Resultado Apurado para o Teatro Universitário	61
5.4.2 Resultado para o Centro Oficial de Treinamento (COT)	62
5.4.3 Resultado Apurado para o Museu	63
5.4.4 Resultado Apurado para o Auditório	63
5.5 ANÁLISE DE CUSTOS E PRECIFICAÇÃO	64

5.5.1 Análise do Custo considerando os Recursos Discricionários	64
5.5.2 Formulação do Preço da locação.....	69
5.5.2.1 Propostas de Preço de Locação (Custo UFMT e Locatários).....	70
5.5.2.2 Proposta de Preço de Locação (Custo Locatários).....	72
5.5.3 Análise Comparativa de Valor de Mercado.....	74
5.6 PROPOSTA DE ESTRUTURA PARA PRECIFICAÇÃO	77
5.7 PROPOSTA DE RESOLUÇÃO PARA ALUGUEL DAS ESTRUTURAS.....	79
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	82
6.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	83
6.3 SUGESTÕES PARA PESQUISAS FUTURAS	84
BIBLIOGRAFIA	85
APÊNDICE A: Formulário dos Itens de Custos	95
APÊNDICE B: Cálculos Limpeza.....	97
APÊNDICE C: Cálculos Mão de Obra de Servidores	99
APÊNDICE D: Cálculos Mão de Obra de Portaria	100
APÊNDICE E: Cálculos Energia Elétrica	101
APÊNDICE F: Cálculos Água.....	102
APÊNDICE G: Cálculos Manutenção Imóvel	103
APÊNDICE H: Cálculos Depreciação Bens Móveis.....	104
APÊNDICE I: Cálculos Depreciação Bens Imóveis	104
APÊNDICE J: Cálculos Dedetização.....	105
APÊNDICE K: Cálculos Manutenção Elevador	105

1 INTRODUÇÃO

A universidade pública é uma instituição social, ou seja, existe uma prática social fundada no reconhecimento público de sua legitimidade e de suas atribuições, num princípio de diferenciação, que lhe confere autonomia perante outras instituições sociais. É estruturada por ordenamentos, regras, normas e valores de reconhecimento e legitimidade internos a ela (CHAUI, 2003).

As Universidades Federais têm sua autonomia prevista na Constituição Federal de 1988, em seu Art. 207, que coloca “as universidades gozam de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial e obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão”.

Autonomia significa direção própria daquilo que é próprio, mas não implica soberania ou independência. À universidade cabe desenvolver e produzir o conhecimento, visando formar cidadãos capacitados que contribuam para o progresso da sociedade (RANIERI, 1997). Assim, a finalidade instrumental da autonomia está vinculada aos fins da instituição, a qual está sujeita a oferecer os serviços de ensino, pesquisa e extensão à sociedade.

Previatti (2009) adverte que a autonomia não deve ser entendida como poder ilimitado das universidades, mas sim como uma forma dessas instituições regerem-se por suas normas, sempre em direção à melhoria do ensino superior. Ainda segundo o autor, dentre todas as dimensões de autonomia, destaca a autonomia da gestão financeira como a mais importante:

Percebemos que a autonomia de gestão financeira aparece como a mais importante entre os âmbitos da autonomia. Se a instituição não possui recursos financeiros suficientes e não pode administrá-los, não terá condições para exercer as autonomias didático científica e administrativa (PREVIATTI, 2009, p. 118).

Amaral (2008) complementa que a garantia da autonomia de gestão financeira, isto é, o financiamento das atividades das universidades federais, é essencial para as definições das suas políticas de ensino, pesquisa, extensão e de interação com a comunidade acadêmica.

A autonomia manifestada pelos citados autores é no sentido da discricionariedade que a instituição tem para gerir os recursos a ela destacado. Ou seja, permite a tomada de decisão sob como aplicar os recursos discricionários recebidos por meio da Lei Orçamentária Anual. Discricionariedade também pode se referir à liberdade dada à

Administração Pública para agir e tomar decisões dentro dos limites da lei.

Neste ponto, é importante destacar que as aplicações das despesas podem ser classificadas como obrigatórias ou discricionárias. As despesas obrigatórias são aquelas em que os gestores estão obrigados a cumprir, quando estas decorrem da legislação. Já as despesas discricionárias são definidas como aquelas em que pode haver um ato facultativo do gestor, ou seja, aquelas em que permitem alterações na sua aplicação sem a necessidade de criação de lei (GIACOMMONI, 2017).

No caso das universidades, as despesas obrigatórias são as despesas com Pessoal e Encargos Sociais. Já, as despesas discricionárias são as chamadas Outras Despesas Correntes (material de consumo, diárias, passagens, contratos continuados, entre outros) e os Investimentos (obras, material permanente etc.).

Em função disso, a atuação do gestor relativa às finanças da universidade se concentra na aplicação do recurso das despesas discricionárias, na qual revela plenamente sua autonomia.

Já na aplicação das despesas obrigatórias não há avaliação de oportunidade e conveniência. Ou seja, aplicar-se-á o recurso com essas obrigações independentemente de ações promovidas pela entidade.

O Governo Federal é o principal financiador da manutenção e do investimento das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), porém em seus orçamentos há créditos destacados que são originários da arrecadação de recursos com receitas próprias, cujos valores são provenientes de prestação de serviços, convênios ou contratos, cursos de extensão, entre outros.

Esses recursos quando previstos e inseridos na Lei Orçamentária Anual (LOA), podem ser utilizados livremente pela instituição, evitando que a universidade pública dependa exclusivamente dos recursos destacados pelo seu principal financiador, o governo federal.

A legislação relativa à educação superior do Brasil vem sofrendo significativas mudanças. Em 2017 o governo brasileiro promulgou o Decreto Federal nº 9.235, de 15 de dezembro de 2017, que dispõe sobre o Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI). É um documento, elaborado para um período de cinco anos, que identifica a Instituição de Ensino Superior (IES), no que diz respeito à sua filosofia de trabalho, à missão a que se propõe, às diretrizes pedagógicas que orientam suas ações, à sua estrutura organizacional e às atividades acadêmicas que desenvolve e/ou que pretende desenvolver.

O Plano de Desenvolvimento Institucional é o documento formal da IES que retrata o seu planejamento estratégico. E dentre os diversos elementos que deve conter no PDI, conforme o inciso X, do art. 21 do Decreto Federal Nº 9.235 a IES deve ter o demonstrativo de capacidade e sustentabilidade financeira.

A sustentabilidade financeira a que se refere o PDI não é definida pela capacidade da IES se autossustentar com geração de receitas próprias, mas ao uso eficiente de todos os recursos disponíveis, aplicando-os em prol do desenvolvimento do ensino e pesquisa.

Segundo Gunay et al. (2019) as reformas que visam garantir a eficiência financeira do setor público são feitas para obter disciplina financeira, alocação e aplicação de recursos de acordo com prioridades estratégicas, na provisão de bens públicos para resultar em eficiência e produtividade.

Para Amaral (2017), as IFES deveriam diversificar suas fontes de recursos para melhorar a qualidade e aumentar a eficiência em sua gestão. A eficiência é uma dimensão de desempenho que determina o grau de correspondência com os objetivos e metas, como resultado das atividades realizadas por uma empresa ou organização, para atingir seus objetivos e metas estratégicas (KUBALI,1998; WEIHRICH, KOONTZ, 2005).

Enquanto a eficiência na utilização dos recursos está relacionada com a alocação de recursos e requer distribuição e uso otimizados de recursos públicos limitados, a eficiência financeira denota a harmonia entre os recursos financeiros e os gastos necessários para o atendimento das necessidades (ANIL, 1982).

Dessa maneira, as IFES além de buscar novas formas de captação de recursos, como forma a complementar o seu orçamento, deverão buscar uma melhor eficiência nos gastos desses recursos.

Historicamente é visível a redução do financiamento público no ensino superior, Cordeiro (2021) destaca que com os cortes dos gastos do Governo Federal nas IFES, os investimentos ficaram cada vez mais limitados.

Nesse sentido, a realidade com a qual a gestão dessas instituições se depara é de diminuição de investimentos na educação superior. Dessa forma, as universidades federais podem promover ações para contribuir com a complementação dos seus recursos financeiros, e isso se dá através de mecanismos de arrecadação própria.

Para Alves e Melo (2009) no sentido econômico-financeiro, a auto sustentabilidade é usualmente mencionada como sendo a necessidade das organizações em gerar recursos próprios com o propósito de financiar suas atividades.

As universidades possuem um grande potencial de geração de receitas, através de

diversas estruturas próprias, como por exemplo teatros, centro de treinamentos, auditórios, entre outros. Essas estruturas, pelo seu porte são capazes de gerar receitas, de forma a permitir que o recurso discricionário seja aplicado na ampliação e no desenvolvimento dos campi. Além da arrecadação decorrente do aluguel das estruturas próprias, há também a possibilidade de captação de recursos através do oferecimento de cursos, obtenção de patentes, serviços de consultorias, realização de concursos, dentre outras formas que podem ser explorados em outros estudos.

Não se trata de mercantilização da atividade do ensino, que pela sua essência e finalidade é pública e destinada ao fomento do ensino e pesquisa, mas do aproveitamento dos potenciais que as estruturas oferecem para a mitigação dos custos que dela se originam. Isso porque, um aspecto relevante a se considerar é em relação à deterioração das estruturas pelo tempo e a necessidade do estabelecimento de um programa de manutenção preventiva e corretiva.

Silva (2008, p. 32) coloca os efeitos do tempo nas edificações e a importância de se intervir por meio das manutenções:

Com o decorrer do tempo, as partes da edificação, e por consequência o seu todo, apresentam uma natural queda de desempenho, cujo comportamento varia conforme as características dos componentes e a sua interação com o meio, as chamadas condições de exposição. As intervenções servem para elevar o patamar de desempenho, mesmo considerando as quedas residuais, retardando a sua chegada ao patamar mínimo exigido (SILVA, 2008, p. 32).

Todavia, para que haja uma adequada alocação de recursos nas manutenções, sem que essas medidas agravem ainda mais as finanças da entidade, é de suma importância a utilização dessas estruturas como forma a contribuir na geração de receitas.

A aplicação de uma correta metodologia de apuração dos custos, que pode se tornar base para a precificação dessas estruturas, é fundamental para que o gestor obtenha a informação do seu real impacto no fluxo de caixa da universidade, e possa tomar decisões que beneficiem toda comunidade acadêmica.

De acordo com Morais et al. (2019) quando se trata da aplicação de recursos públicos nas universidades, estes se mostram como restritos e insuficientes. Levando-se em conta a necessidade de constante manutenção do campus, a gestão de custos torna-se uma importante ferramenta de conhecimento e otimização no setor público.

Para Alonso (2022) o conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos. O autor ainda menciona que há um desgaste no modelo de gestão tradicional da administração pública, pois enfatiza apenas os controles formais e o estrito cumprimento da lei.

A transição de um sistema tradicional para um sistema moderno também é destacada por Dimitrić et al. (2016). Eles pressupõem que neste processo, a esfera privada pode servir de exemplo em alguns quesitos pois, por presunção, as entidades do setor privado são, por padrão, mais eficientes que as públicas. Ressaltam que os projetos retirados de empresas privadas e a forma como são governadas devem servir como exemplos de boas práticas para gestores do setor público.

Logo, os modelos de gestão que vêm sendo propostos e desenvolvidos em programas de reforma da administração pública enfatizam a melhoria no desempenho, ou seja, a busca por resultados (ALONSO, 2022).

Neste sentido, a identificação e análise dos itens de custo é crucial no desenvolvimento e avanço deste modelo de gestão pública.

1.2 PROBLEMA E OBJETIVO DA PESQUISA

A existência de estruturas de lazer e cultura são necessárias ao desenvolvimento das atividades das instituições federais de ensino e dão suporte ao desenvolvimento acadêmico, bem como beneficiam a comunidade que consegue identificar a materialização das políticas públicas nestes espaços. Grande parte das universidades federais possuem uma infraestrutura robusta, com vultosas construções e extensas áreas nos campi que servem à pesquisa e ensino, mas também atende a sociedade em atividades de lazer, cultura e entretenimento.

Essas estruturas, porém, carregam consigo um enorme dispêndio financeiro, que são essenciais para o seu funcionamento, e acabam agravando a situação das finanças das universidades. Assim, ainda que se vislumbre todo benefício acadêmico-cultural decorrente da existência das mesmas, é responsabilidade dos gestores destas instituições zelarem para que tais estruturas não se tornem um fardo para as finanças públicas e consigam atingir o objetivo para qual foram idealizadas.

A partir da contextualização apresentada foi elaborada a seguinte questão de pesquisa: Como a universidade pública federal pode gerar recursos próprios através da utilização das suas estruturas de lazer e cultura?

O objetivo desta dissertação é propor um guia para auxiliar na precificação do aluguel das estruturas de lazer e cultura da UFMT, para que se tornem fonte de arrecadação de recursos próprios.

A pesquisa tem como objetivos secundários:

- Identificar as principais estruturas de lazer e cultura da Universidade Federal de Mato Grosso;
- Propor uma política de precificação para o aluguel destas estruturas;
- Sugerir uma resolução para a institucionalização da proposta de precificação com base nos custos.

1.3 JUSTIFICATIVA

As universidades federais são regidas pela legislação federal vigente, por seu estatuto, pelo regimento geral e pelas resoluções e normas emanadas dos conselhos Universitários e de Ensino, Pesquisa e Extensão. Além disso, apresentam autonomia financeira e administrativa, o que lhes permite captar recursos próprios como forma de complementação de verbas (SANTOS; PEREIRA, 2019).

Apesar das IFES serem mantidas com recursos públicos, elas necessitam criar mecanismos eficazes que as conduzam a um modelo de gestão eficiente que possibilite arrecadar recursos próprios como meio para complementar o seu orçamento.

As fontes de recursos próprios, adicionadas às receitas governamentais e às fontes de recursos oriundas do setor privado, vinculadas aos convênios e contratos firmados com órgãos públicos e com o setor empresarial, constituem a receita orçamentária das universidades federais. A captação e a vinculação de recursos próprios e privados ao orçamento das universidades amenizam os problemas de ordem estrutural, de manutenção e de investimentos decorrentes das limitações da União no provimento de recursos financeiros (FÁVERO; BECHI, 2017).

Dessa forma, a presente pesquisa justifica-se por buscar promover uma gestão pública eficiente visando a sustentabilidade financeira das Universidades Federais, identificando sua potencial geração de receitas próprias e buscando o equilíbrio ou a mitigação dos dispêndios financeiros. Para tanto realizará o levantamento acerca dos custos de conservação, manutenção e uso das estruturas de lazer e cultura das Universidades Federais, do seu potencial como gerador de receitas próprias através do aluguel ao público externo, de acordo com a política estabelecida para seu uso.

No caso da Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT), dentre os espaços com potencial para serem ofertados para aluguel tem-se: Centro Oficial de Treinamento (COT), quadras poliesportivas, parque aquático, ginásio poliesportivo, auditórios com

capacidade de até 150 pessoas e auditórios com capacidade de 151 a 250 pessoas, teatro universitário, museu, estacionamento e praças.

Para os objetos deste estudo será analisado o COT, pois possui imensurável valor social e grande prestígio para a cidade de Cuiabá e todo estado de Mato Grosso. Possui uma infraestrutura nova e uma pista de atletismo com certificação internacional, que requerem constantes manutenções, mas que permitiu que o estado entrasse no circuito dos grandes eventos de atletismo no país.

Outro local é o teatro da universidade, que já foi palco de grandes espetáculos e eventos na cidade de Cuiabá e possui grande apreço pela população local. Sua infraestrutura e localização são atrativos para a realização de vários tipos de eventos como congressos, seminários, encontros, conferências e refeições de grau.

Também entrará no estudo o museu de arte e cultura popular (MACP) que é um espaço de conhecimento e lazer que desenvolve atividades nas áreas de arte e cultura. Desta forma, contribui para o desenvolvimento social e a salvaguarda do patrimônio mato-grossense, sendo um ambiente que promove exposição de acervos de obras (exposições individuais, coletivas, comemorativas etc.). O MACP conta com o maior espaço expositivo do Estado, um total de 360 m² abrigando também o maior e mais representativo Acervo de Arte de Mato Grosso (PORTAL UFMT, 2022).

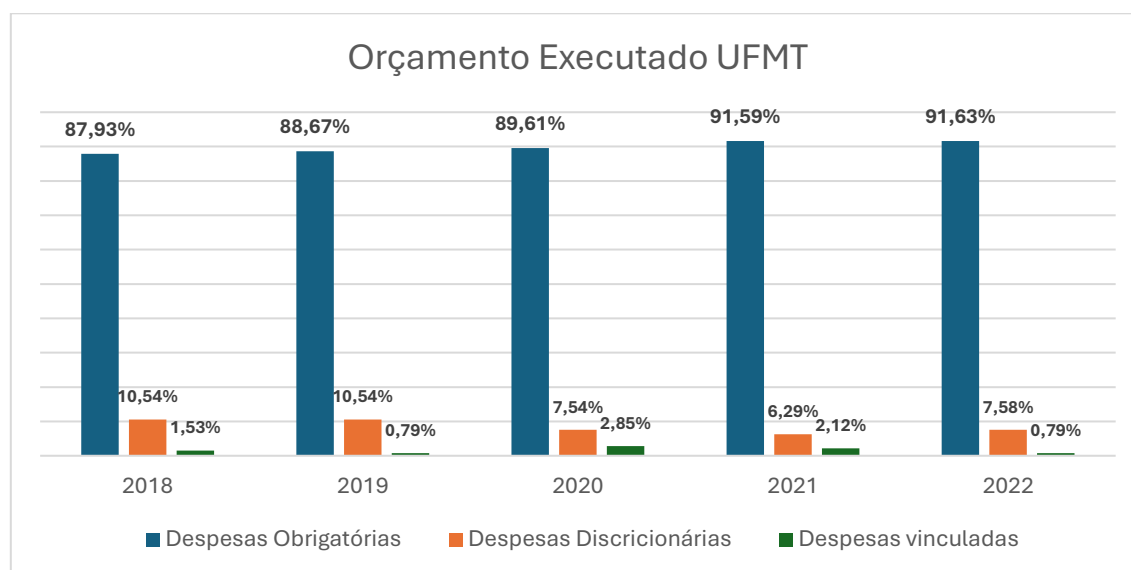
Por fim, o auditório que compõe o Centro Cultural da UFMT, nele há vários tipos de eventos, como palestras, ações de acolhimento dos estudantes ingressantes, além disso, outras atividades que podem ser realizadas nesse ambiente, que atende tanto a comunidade interna quanto a externa.

Esses espaços são infraestruturas de diferentes usos, que atendem inclusive diversos projetos sociais, e são outros símbolos marcantes da UFMT que propiciam esporte e lazer para toda comunidade local. Para que sejam capazes de continuar proporcionando memoráveis momentos para toda a população da cidade de Cuiabá e de todo estado de Mato Grosso, necessitam da adoção de uma visão gerencial para uma administração financeira sustentável.

A importância da pesquisa se revela ainda mais quando se observa que, na execução do orçamento das IFES, grande parte da execução de despesas correntes serve para custear as despesas obrigatórias da entidade.

Na UFMT, por exemplo, no período de 2018 a 2022, em média 89,7% do recurso recebido é destinado para as despesas obrigatórias, conforme apresentado na figura 1.

Figura 1 Orçamento executado últimos 5 anos



Fonte: Tesouro Gerencial (2023)

A figura 1 revela que em média 8,5% da execução de custeio advém de despesas discricionárias, por meio do código 20RK, que está detalhado na LOA destinado a identificar uma ação dentro da funcional programática, conforme exposto no quadro 1.

Em relação as despesas vinculadas, estas são executadas com recursos destinados à sua finalidade.

Quadro 1 Detalhamento da funcional programática

10.26276.12.364.5013.20RK	
10	Esfera – Orçamento Fiscal
26276	Unidade Orçamentária – FUFMT
12	Função – Educação
364	Subfunção – Ensino Superior
5013	Programa – Educação Superior (Graduação, Pós-graduação, Ensino, Pesquisa e Extensão)
20RK	Ação – Funcionamento de IFES

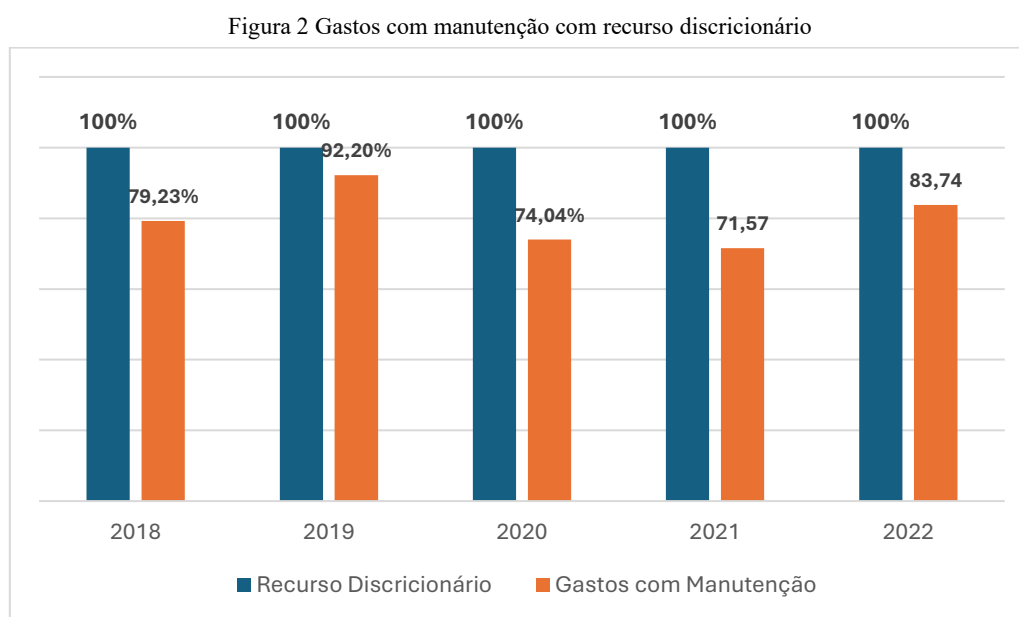
Fonte (Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento – SIOP, 2023)

As ações são um conjunto de operações das quais resultam produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender ao objetivo de um programa, podendo ser um projeto, uma atividade ou uma operação especial (MANUAL TÉCNICO DE ORÇAMENTO, 2023). No caso a ação 20RK, é destinada a assegurar a manutenção e o funcionamento das IFES e o gestor tem autonomia para aplicação desse recurso.

Do recurso discricionário da UFMT, destaca-se o grande impacto de gastos com

manutenção, essenciais ao funcionamento da instituição, tais como pagamento de energia elétrica, água, limpeza, vigilância, manutenção de imóveis, entre outros.

A figura 2 demonstra que a maior parte do recurso discricionário, média de (80,2%), é direcionado para manutenção da universidade, e apenas um percentual mínimo é aplicado para outros tipos de custeio: diárias, passagens, estagiários, serviços prestados, entre outros. Neste caso, a informação contempla a totalidade dos gastos nos campi, visto não possuir o detalhamento por estruturas ou centro de custos.



Fonte: Tesouro Gerencial (2023)

Na UFMT existe institucionalizado um colegiado denominado “comissão de orçamento” que delibera acerca da aplicação do orçamento discricionário. À comissão de orçamento cabe a árdua missão de alocar o recurso de forma a manter o campus em condições favoráveis ao ensino e preservar a liquidez de suas obrigações.

Como revela na figura 2, ao destinar recurso para manutenção da IFES, pouco resta do recurso discricionário, o qual permite avançar em outros assuntos de interesse da instituição.

Ao visualizar o real impacto de custo que as infraestruturas de cultura e lazer provocam no caixa discricionário da IFES, o gestor conseguirá avaliar o custo total versus o custo mínimo (discricionário), o qual servirá de parâmetro para precificação.

Ressaltando que a avaliação de custo segue as diretrizes das normas contábeis (NBC TSP 34). Todavia, enxergar o real impacto sobre o caixa, permitirá tomadas de decisão que colaborarão para a sustentabilidade financeira.

Diante desses aspectos é importante o presente estudo, pois visa demonstrar formas de arrecadação através das estruturas de lazer e cultura como meio a complementar o orçamento da universidade.

Outro ponto a ser destacado, que justificam este trabalho são as obrigações legais da efetivação de um sistema de custos, de acordo com a Lei 10.180/2001, que prevê a necessidade do levantamento das informações de custos na esfera pública. Além disso, o Acórdão do TCU 1.078/2004, recomenda que administração pública providencie o sistema de custos para cumprimento das diretrizes trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em geral, as Universidades Públicas Brasileiras não têm seus orçamentos calculados com base em critérios objetivos de planejamento. Segundo Alonso (1999), no setor público é essencial que haja implantação de sistemas de informação gerenciais que sustentem os processos decisórios da organização e contemplem medidas de resultados e custos de obtenção, possibilitando, uma melhoria considerável no seu desempenho.

O conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos. Embora compreenda-se a importância da necessidade da determinação desses custos, ainda não há um modelo completo que atenda toda a entidade. Segundo Mauss (2008, p. 41):

Não existe sistema de custos pronto e que sirva de modelo para toda e qualquer entidade, seja ela pública ou privada. Cada uma precisa moldar o seu sistema de acordo com a sua complexidade, necessidade de informação e sua realidade operacional (MAUSS, 2008, p. 41).

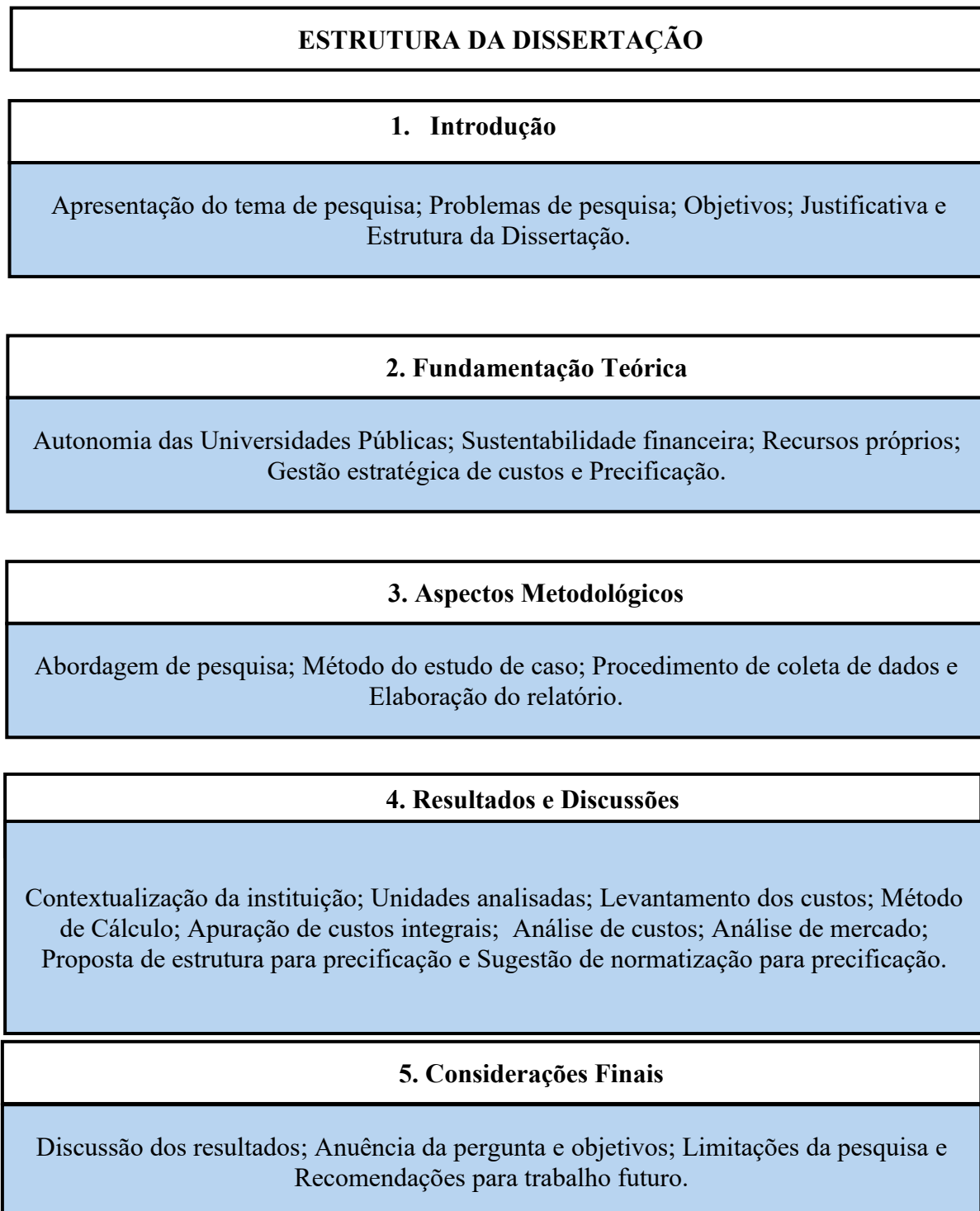
Ainda, o presente estudo tem o potencial de realizar o levantamento dos custos existentes nas áreas citadas, na criação dos diferentes centros de custos e na identificação dos potenciais geradores de receita de cada centro de custos. Aliado a isso, elaborará uma proposta de resolução para internalizar uma política de precificação baseada em critérios técnicos.

Por fim, seus resultados podem gerar benefícios extensíveis às demais unidades, facilitando o entendimento dos assuntos abordados, oferecendo uma referência quanto aos custos no setor público e parâmetros para formulação de preço público. Além de demonstrar que é possível diversificar os meios de arrecadação de recursos próprios pelas universidades.

1.4 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

A Figura 3 apresenta as etapas definidas para o desenvolvimento da presente pesquisa e como está estruturado o material dessa dissertação.

Figura 3 Estrutura da dissertação



2 AUTONOMIA, SUSTENTABILIDADE FINANCEIRA E LOCAÇÃO DE ESTRUTURAS NO SETOR PÚBLICO

Neste capítulo, será apresentada uma discussão sobre os seguintes temas principais que norteiam o trabalho: Autonomia das universidades públicas, Sustentabilidade financeira e Locação das estruturas no setor público.

2.1 AUTONOMIA DAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS

A palavra autonomia tem várias interpretações, entretanto quando se fala em autonomia das universidades públicas alguns autores definem da seguinte maneira.

Segundo Ranieri (2018, p. 947) a autonomia universitária é preceituada como:

Postulado fundado na significação social do trabalho acadêmico e em sua natureza autônoma, compreende prerrogativas de autogoverno atribuídas às universidades nas áreas didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial para que melhor desempenhem atividades de ensino, pesquisa e extensão de serviços à comunidade (RANIERI, 2018, p. 947).

Para Carvalho e Luz (2016, p.124) a autonomia configura:

Um instrumento que permite à universidade desempenhar de forma livre e plena suas atividades essenciais – o ensino, a pesquisa e a extensão. São condições para que ela se realize: a democracia interna da universidade e a previsão integral de recursos para seu funcionamento, recursos estes que devem advir do Estado, responsável por prover educação superior e pesquisa científica (CARVALHO; LUZ, 2016, p. 124).

Já Fávero (2004, p.202) ressalta que “a autonomia deve ser vista não como um fim em si mesma, mas sim, como uma condição necessária para a concretização dos fins da universidade” (FÁVERO, 2004, p. 202).

Diante dos conceitos de autonomia apontados pelos autores percebe-se que a autonomia das universidades públicas é uma conquista social, sendo uma condição necessária para que as IFES atinjam seus objetivos, sejam eles econômicos, sociais ou culturais. Sem a autonomia, dificilmente as universidades conseguirão cumprir com as expectativas da sociedade.

No Brasil a autonomia das Universidades é assegurada pela Constituição Federal, 1988 em seu art. 207 que dispõe “as universidades gozam de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, e obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão”.

Ranieri (2013, p.162) expõe que, para atingir a finalidade das universidades públicas, que é ensinar e pesquisar, se faz necessário um aparato administrativo que lhe

dê suporte. Segundo a autora, autonomia administrativa é “instrumento, decorrência e condição da autonomia didático-científica, e pressuposto da autonomia de gestão financeira e patrimonial, consistindo na possibilidade de elaborar normas próprias de organização interna” (RANIERI, 2013, p. 162).

Para Ferraz (1999), no quesito gestão financeira e patrimonial, a autonomia é essencial para que a universidade pública possa cumprir suas atividades fins, ou seja, consiste à universidade gerir, administrar e dispor, de modo autônomo, seus recursos financeiros.

Dessa forma, significa dizer que a universidade deverá receber do ente político recursos financeiros necessários, ou ao menos suficientes, para exercer sua finalidade. Além disso, também disporá de recursos financeiros que lhe são próprios e poderá arrecadar demais recursos por outros meios legalmente admissíveis, gerindo-os e administrando-os de modo autônomo (FERRAZ, 1999).

A autonomia universitária não se restringiu ao texto constitucional. Em 1996 foi publicada a Lei nº 9.394, que estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional, o eixo jurídico da organização do ensino no país (BRASIL, 1996).

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB) regulamenta, de forma mais detalhada, a autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial. No art. 54, especialmente em seu §1º, dentre as atribuições que estão asseguradas às universidades públicas, a fim de que exercitem a sua autonomia estão:

- I - Propor o seu quadro de pessoal docente, técnico e administrativo, assim como um plano de cargos e salários, atendidas as normas gerais pertinentes e os recursos disponíveis;
- II - Elaborar o regulamento de seu pessoal em conformidade com as normas gerais concernentes;
- III - aprovar e executar planos, programas e projetos de investimentos referentes a obras, serviços e aquisições em geral, de acordo com os recursos alocados pelo respectivo Poder mantenedor;
- IV - Elaborar seus orçamentos anuais e plurianuais;
- V - Adotar regime financeiro e contábil que atenda às suas peculiaridades de organização e funcionamento;
- VI - Realizar operações de crédito ou de financiamento, com aprovação do Poder competente, para aquisição de bens imóveis, instalações e equipamentos;
- VII - Efetuar transferências, quitações e tomar outras providências de ordem orçamentária, financeira e patrimonial necessárias ao seu bom desempenho.

No art. 55 da respectiva Lei está estabelecido a responsabilidade da União na manutenção e desenvolvimento do ensino, conferindo-lhe o dever do financiamento da educação superior pública. Ou seja, o Estado é o principal mantenedor das universidades públicas, entretanto não se limita exclusivamente a essa fonte, podendo buscar

alternativas de autofinanciamento de forma a complementar o seu orçamento.

Clark (2001), propõe uma mudança no modo de ser das universidades, passando para uma postura mais ativa (no que diz respeito a arrecadação de recursos), ou seja, as universidades não precisam ter uma dependência financeira apenas do Estado, elas têm potencial para arrecadar recursos próprios.

Na literatura internacional o conceito de autonomia institucional no ensino superior é tema de discussões, em razão da complexidade e do caráter multidimensional das operações desempenhadas pelas universidades, abrangendo desde a autonomia na elaboração de currículos ou metodologias de ensino, até a autonomia de gestão financeira e estratégica (IWINSKA; MATEI, 2014; ESTERMANN, 2015).

É importante destacar que o atributo de autonomia não significa independência em relação ao Estado (STOICA; SAFTA, 2013). Os autores explicam que nas universidades europeias há liberdade para estabelecer sua missão, estratégia institucional, estrutura, atividades, organização e gestão de recursos humanos e materiais, desde que atendidos os limites legais e os padrões de qualidade impostos pela administração pública.

A autonomia também pode ser pensada não como a ausência de regulação ou controle, ainda que as universidades mereçam um tratamento especial em termos de liberdade acadêmica e autonomia processual, isso não impede que o Estado estabeleça mecanismos de responsabilização, visando assegurar objetivos como a busca da qualidade, a equidade no acesso ou o adequado uso de recursos públicos (ARANEDA-GUIRRIMAN et al., 2018).

Em termos gerais, a autonomia universitária refere-se à independência que as instituições universitárias experimentam em aspectos relacionados à regulamentação, organização, financiamento e desenvolvimento acadêmico (CESPEDES; GUTIERREZ, 2020). Os autores ainda complementam que há consenso de que a autonomia nas universidades tem limites claramente definidos à luz das políticas e do corpo legal que protege o aparato estatal de cada país.

2.1.1 Autonomia Financeira das IFES

A autonomia financeira concede à universidade o direito de gerir e aplicar os seus próprios bens e recursos, em função de objetivos didáticos, científicos e culturais já programados (MEYER et. al, 2019).

A autonomia financeira das universidades tem a competência de distribuir internamente os recursos do seu orçamento para aplicação discricionária do montante

relativo a aquisição de equipamentos, assistência estudantil, manutenção da infraestrutura, entre outras.

Ranieri (1994) reforça que a gestão financeira e patrimonial é entendida como a competência para obtenção, gestão e aplicação dos recursos, bem como o controle sobre o patrimônio próprio.

Entretanto é importante ressaltar que a gestão financeira ocorre precipuamente sob verbas discricionárias, não tendo gestão sobre recursos destinados ao pagamento de despesas obrigatórias, cujo destaque encontra-se em Lei, a qual é obrigatório o cumprimento.

Dessa forma, o princípio básico da autonomia de gestão financeira é o direito da universidade elaborar e executar o seu orçamento, com liberdade ou competência para o remanejamento, quando necessário, desses recursos, entre os itens de custeio (discricionário) e capital (VORNES, 2014).

Outro ponto que a autonomia financeira proporciona é a liberdade que as universidades têm em captar recursos próprios e utilizar esses recursos para os fins que ela instituir.

A LDB (1996) traz para as universidades no tocante à dimensão da autonomia financeira e patrimonial o direito e a liberdade para administrar o patrimônio que dispõe, adotar regime financeiro e contábil que atenda às suas peculiaridades de organização e funcionamento e ainda poderá receber subvenções, doações, heranças, legados e cooperação financeira resultante de convênios com entidades públicas e privadas.

Uma vez recebido os recursos, seja pelo governo ou por arrecadação própria, cabe às universidades gerir e aplicar esses recursos em sua função principal: ensino, pesquisa e extensão.

Para que haja esse cumprimento e sendo a universidade um ente da federação, está sujeita ao controle dos seus gastos. Segundo Ranieri “Toda atividade da universidade, relativo à utilização de recursos, gerenciamento e administração de bens e valores públicos, é passível de controle externo, sem prejuízo do controle interno” (RANIERI, 1994, p. 133).

Ainda nesse ponto, a Constituição Federal em seu artigo 70, traz:

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária (BRASIL, 1988).

A autonomia financeira passa pelo crivo da oportunidade e conveniência dos

gestores. Todavia, tal alocação de recursos precisa estar associada à atividade fim da entidade, pois a aplicação correta e a geração de resultados sociais são fiscalizadas pelos controles interno e externo.

Nesse sentido, na esfera da Administração pública existe o portal transparência, o qual foi desenvolvido para permitir que a sociedade monitore o uso dos recursos públicos e do emprego do dinheiro estatal, participando ativamente das questões sociais.

Para Cruz et. al (2009), a transparência refere-se às ações executadas pelos gestores públicos para que os cidadãos tenham acesso e envolvimento das ações que os administradores públicos realizam a partir do poder de representação que lhes foi dado.

Assim, além dos controles externo e interno dos órgãos competentes, há também a possibilidade de participação da sociedade no sentido de acompanhar, fiscalizar e observar a atuação dos gestores na utilização dos recursos públicos.

No caso das universidades públicas o documento oficial para prestação de contas, se dá por meio do Relatório de Gestão, pois o mesmo abrange todas as informações que dizem respeito ao funcionamento da Universidade, entre elas, o demonstrativo dos gastos públicos.

O relatório passou a ser exigido das universidades, a partir das contas relativas ao exercício de 1994, de acordo com a Instrução Normativa (IN) TCU nº 6, de 8 de junho de 1994 (BRASIL, 1994).

Desse modo, às instituições públicas identificam aquilo que é mais demandado pela sociedade e disponibilizam proativamente na Internet e/ou outros meios, a fim de facilitar que a sociedade encontre essa informação (ZORZAL, 2015).

Por fim, pode-se afirmar que as universidades gozam de autonomia para executar as atividades que lhes são próprias, e que não são realizadas para o seu exclusivo interesse, mas constitui um serviço prestado à sociedade.

2.2 SUSTENTABILIDADE FINANCEIRA DAS IFES

A sustentabilidade econômica, sob o viés financeiro, se materializa na existência de previsão orçamentária e, portanto, contábil de recursos para o custeio da contratação a ser realizada pela Administração com o intuito de concretizar determinada política pública (MOTTA, 2019).

O autor descreve ainda que a Sustentabilidade financeira é resultado dependente da observância do conjunto normativo orçamentário, no qual deve estar presente a

indicação de recursos suficientes para a despesa pretendida.

Para Baracho (2000) a sustentabilidade pressupõe também a capacidade de manter os serviços públicos com eficácia, eficiência e efetividade, na medida em que a gestão pública utiliza recursos e meios distintos para que se possa alcançar um fim coletivo. Assim, a captação e a distribuição de recursos públicos devem buscar maximizar a relação custo-benefício.

A obtenção de recursos próprios permite às organizações realizarem investimentos e manterem a sua existência continuada, além de permitir que elas desenvolvam serviços aprimorados, modernizando seus equipamentos e instalações e alcançando o cumprimento de sua missão da melhor forma possível (RISCAROLLI et. al 2010).

No caso das IFES para atender ao seu fim é necessário minimamente dispor de recursos e infraestruturas compatíveis com os serviços e atividades que oferecem.

Dessa maneira, a sustentabilidade aqui, não considera apenas o equilíbrio entre receitas e despesas, mas refere-se a oportunidades que as IFES possuem em arrecadar recursos próprios como forma a complementar o seu orçamento, e assim, manter efetivas a variedade e a qualidade dos serviços para as quais foram criadas.

Segundo o painel de execução orçamentária das universidades federais, em 2022, as IFES receberam 5,2 bilhões de recursos discricionários do governo federal, e obtiveram 685,5 milhões por arrecadação própria (ANDIFES, 2022).

O levantamento revela que a maior parte de recursos destinados à manutenção das IFES advém de recursos do Tesouro, através da Lei Orçamentária Anual (LOA), e 13,2% provem de arrecadação própria. Ainda que os recursos próprios possuam um percentual inferior, é de extrema importância as entradas advindas dessa fonte, como forma a complementar o orçamento da instituição.

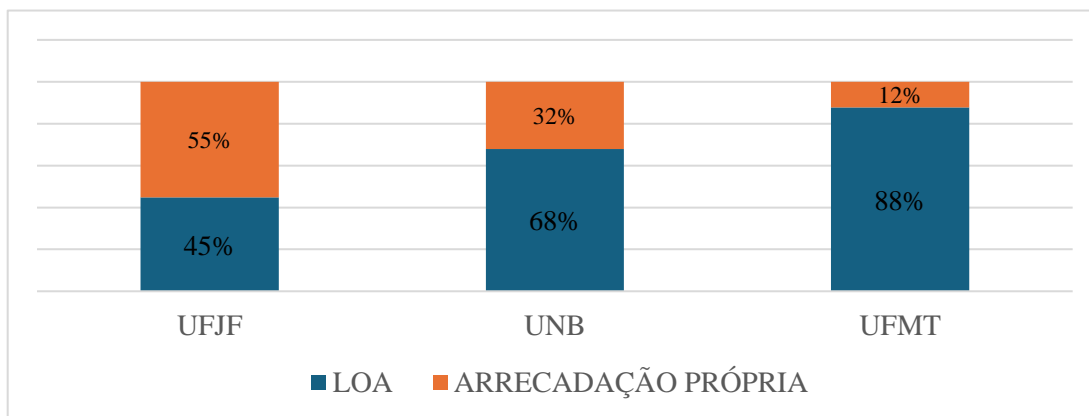
Para Velloso e Marques (2005) a captação de recursos próprios pelas universidades brasileiras vem tornando-se ferramenta essencial para o complemento dos valores repassados pela União, seja através da oferta de cursos, assessorias, concursos públicos, entre outros.

De acordo com Andifes (2022), algumas IFES se destacam na arrecadação própria, entre elas a Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF) e a Universidade de Brasília (UNB).

A UFJF no ano de 2022, ultrapassou o percentual de arrecadação própria em relação aos recursos discricionários recebidos pelo governo federal, enquanto a UNB

contou com 32% de seu orçamento discricionário advindo da arrecadação própria. Já no caso da UFMT, como se observa na figura 4 ainda há muito avançar em sua arrecadação própria, pois apenas 12% do seu orçamento é composto pelos recursos próprios.

Figura 4 Percentual de arrecadação própria x loa discricionário



Fonte: Andifes (2022)

Não se pode afirmar que as citadas universidades encaminham para a sustentabilidade financeira plena, considerando a finalidade social dessas instituições no desenvolvimento gratuito das atividades educacionais e a complexidade do custeio que as envolvem.

Todavia, algumas ações podem ser tomadas para o auxílio do equilíbrio financeiro. Neste sentido, ressalta a importância das Fundações de Apoio, que são facilitadoras no processo de captação de recursos, pois desburocratizam os procedimentos e dão maior agilidade no gerenciamento dos projetos.

De acordo com Campos (2015) o relacionamento das IFES com as fundações de apoio permite que estas atuem na execução dos seus projetos, auxiliando administrativa e financeiramente de modo mais ágil e flexível, inclusive captando maior quantidade de recursos.

A Lei 8.958/94 dispõe sobre a relação entre as IFES e as fundações de apoio, e em seu art. 1º descreve que:

As Instituições Federais de Ensino Superior - IFES poderão celebrar convênios e contratos, por prazo determinado, com fundações instituídas com a finalidade de apoiar projetos de ensino, pesquisa, extensão, desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e estímulo à inovação, inclusive na gestão administrativa e financeira necessária à execução desses projetos (LEI 8.958, 1994).

Para Velloso e Marques (2005) as fundações de apoio facilitam a arrecadação direta de recursos pelas IFES.

Abumanssur (2002) diz que o primeiro passo para se pensar em arrecadação de

recursos é compreender e conhecer a instituição, a sua missão, o papel que desenvolve, os objetivos que se propõe, os seus interesses e suas potencialidades.

O autor complementa que a partir dessa análise é possível elaborar um plano de ação. Entretanto, é fundamental a participação de todos que compõe a instituição, principalmente o gestor.

Por fim, além da participação das fundações de apoio na implementação da arrecadação de recursos, as IFES, por sua iniciativa, pode adotar ações estratégicas para potencializar a arrecadação, atuando proativamente na mitigação dos custos.

Por fim, existem várias estratégias para implementação de arrecadação de recursos nas IFES, sendo uma delas, a utilização das infraestruturas de lazer e cultura, as quais podem atender a finalidade que foram idealizadas e ainda colaborar com a arrecadação própria da instituição.

Dentre outras estratégias de arrecadação, destaca-se as feitas via: laboratórios de pesquisa, Hospitais veterinários, elaboração de certames, desenvolvimento de softwares, etc.

2.2.1 Regulamentações Relativas ao Uso de Recursos Próprios

O orçamento é um importante instrumento de planejamento no setor público, pois representa o fluxo previsto de ingressos e aplicação de recursos em determinado período.

As receitas públicas são os ingressos financeiros nos cofres do Estado, as quais podem ser classificadas em receitas orçamentárias e extraorçamentárias (MTO, 2023).

As receitas orçamentárias pertencem ao Estado, são recursos que ingressam durante o exercício e são utilizadas em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade. Já as receitas extraorçamentárias são recursos financeiros que apresentam caráter temporário e não integram a LOA, sendo o Estado um mero depositário desses recursos (MTO, 2023).

As receitas também podem ser classificadas em primárias e financeiras, sendo as primárias quando seus valores são incluídos no cálculo do resultado primário e financeiras quando não são incluídas no citado cálculo (MTO, 2023).

Os recursos próprios são considerados como receitas orçamentárias e primárias, conforme descrito no (MTO, 2023, p. 26).

As receitas primárias referem-se, predominantemente, às receitas correntes que advêm dos tributos, das contribuições sociais, das concessões, dos dividendos recebidos pela União, da cota-parte das compensações financeiras, **das decorrentes do próprio esforço de arrecadação das Unidades Orçamentárias (UOs)**, das provenientes de doações e convênios e outras também consideradas primárias (MTO, 2023, p. 26).

Os recursos próprios estão inseridos na LOA dentre as receitas previstas para o exercício, e sua arrecadação origina-se do planejamento da entidade na expectativa de ingressos procedentes de seus esforços. Quando da sua obtenção, os recursos próprios são alocados para atender as ações 20RK, ou seja, tal recurso é destinado à manutenção e o financiamento das IFES.

Todavia, se o gestor entender a necessidade de aplicar os recursos próprios na formação de bens de capital (investimento), este poderá ocorrer com a solicitação de transferência da ação 20RK para ação 8282, conforme exposto no quadro 2, através de períodos que são abertos pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) para solicitação de alterações orçamentárias.

Quadro 2 Descrição da ação

Ação	Finalidade
8282	Reestruturação e Modernização das Instituições Federais de Ensino Superior

Fonte: (Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento – SIOP, 2023)

Quanto a destinação dos recursos, conforme o (MTO, 2023, p.27) há destinações vinculadas e não vinculadas:

- a) Destinação vinculada: processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela norma.
- b) Destinação não vinculada (ou livre): é o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades, desde que dentro do âmbito das competências de atuação do órgão ou entidade (MTO, 2023, p. 27).

No caso dos recursos próprios, estes são classificados como de destinação não vinculada, ou seja, tem-se liberdade para que o gestor o destine como melhor convier para o desenvolvimento da entidade, respeitados os princípios da administração pública.

No que diz respeito ao processo de disponibilização dos recursos próprios para utilização, importante destacar que esse recurso é uma receita pública, a qual se submete ao processo de previsão na Lei Orçamentária Anual. Por exemplo, na LOA 2023 a UFMT possui disponibilidade para arrecadação própria no valor de R\$ 12.716.185,00, conforme exposto na figura 5.

Figura 5 Destaque LOA UFMT

Unidade: 26276 FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO**Quadro dos Créditos Orçamentários**

Programática	Programa/Ação/Localização/Produto	Funcional	Esf	GND	RP	Mod	IU	Fte	Valor
5013 20GK 0051	Fomento às Ações de Graduação, Pós-Graduação, Ensino, Pesquisa e Extensão - No Estado de Mato Grosso Projeto apoiado (unidade): 4		F	3-ODC	2	90	8	1000	899.211
5013 20RK	Funcionamento de Instituições Federais de Ensino Superior	12 364							73.769.707
5013 20RK 0051	Funcionamento de Instituições Federais de Ensino Superior - No Estado de Mato Grosso Estudante matriculado (unidade): 15.925		F	3-ODC	2	90	8	1000	56.191.900
			F	3-ODC	2	90	8	1050	12.716.185
			F	3-ODC	2	91	8	1000	4.551.990
			F	4-INV	2	90	8	1000	309.632

Fonte: LOA, 2023

Esse valor advém de estimativas realizadas pela universidade e pela autorização da Secretaria de Orçamento Federal, e poderá ser reestimado a cada exercício em períodos específicos que antecedem o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA).

Em 2016, o Novo Regime Fiscal foi instituído por meio da Emenda Constitucional nº 95. O instrumento normativo estabeleceu limites para a União na execução de despesas primárias, o qual utiliza como parâmetro a despesa primária do ano anterior corrigido pelo IPCA.

A execução das despesas primárias independiam da origem da receita que a suportaria. Toda despesa tida como primária entrava no montante que se apurava o teto de gastos.

Com a emenda constitucional 126/2022, algumas alterações relevantes foram inseridas, cujo teor envolve as receitas produzidas pelas IFES.

O Art. 2º altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e conforme o art. 107 § 6º-A, inciso II.

Não se incluem no limite estabelecido no inciso I do **caput** deste artigo, a partir do exercício financeiro de 2023:

II – despesas das instituições federais de ensino e das Instituições Científicas, Tecnológicas e de Inovação (ICTs) custeadas com receitas próprias, de doações ou de convênios, contratos ou outras fontes, celebrados com os demais entes da Federação ou entidades privadas;

Isso significa que as despesas executadas com recursos advindos da arrecadação própria das IFES não comporá o montante que se apura para o teto de gastos. Estrategicamente, tal condição pode motivar o governo federal a incentivar as IFES na produção de receita.

A mudança promovida pela EC 126/2022 foi apenas para o cálculo do limite de gastos. Atualmente, a arrecadação própria segue trâmites técnicos que limitam a utilização dos recursos com receita própria, condicionadas à previsão estabelecida na LOA.

2.3 LOCAÇÃO DAS ESTRUTURAS NO SETOR PÚBLICO FEDERAL

Os espaços públicos em que se incluem as estruturas das universidades federais pertencem à União e são destinadas a atender às finalidades para quais foram constituídas. Todavia, ainda que se trate de bem de uso especial, nada impede que a entidade disponha de tais bens para arrecadação de recursos, respeitados os princípios que regem a administração pública.

Neste contexto, uma fonte de receitas é a disponibilização das estruturas para locação no atendimento de eventos de curta duração.

No âmbito do governo federal, a Lei nº 9.636/1998 é o instrumento normativo que orienta a administração dos bens imóveis de domínio da União, o que inclui as diretrizes acerca da locação desses respectivos bens. Este instrumento normativo diferencia claramente a utilização do bem imóvel sob a forma de autorização de uso, permissão de uso, concessão de uso e cessão de uso.

De acordo com Meirelles (2018, p. 829), autorização de uso é o "ato administrativo precário e discricionário pelo qual a Administração faculta ao particular o uso privativo de um bem público, sem exclusividade e por prazo indeterminado". Isso significa que a autorização de uso é uma permissão concedida pela administração pública de forma discricionária, sem formalidades específicas, e pode ser revogada a qualquer momento, sem que o interessado possa alegar direito adquirido.

Já a permissão de uso, segundo Di Pietro (2017, p. 441), é um "contrato administrativo, pelo qual a Administração faculta a terceiros o uso de seus bens públicos, independerá de licitação". Nesse caso, a permissão é formalizada por meio de um contrato administrativo, que estabelece as condições de uso, prazo, responsabilidades, obrigações e remuneração, quando for o caso.

A concessão de uso é uma forma mais complexa de disponibilização de imóvel público para terceiros, com maior grau de formalização e exigências. Segundo Carvalho Filho (2018, p. 706), "a concessão de uso é o contrato pelo qual a Administração faculta ao particular o uso de bem público, para que dela tire proveito segundo sua destinação específica, cobrando-lhe os preços que estiverem estipulados".

No caso, a concessão de uso implica a transferência do uso de um bem público para o particular, por um prazo determinado, mediante o cumprimento de condições e obrigações preestabelecidas no contrato e é formalizada por meio de licitação, que atende a critérios de seleção e escolha do interessado.

Por fim, a cessão de uso é a disponibilização de um bem público para outro órgão ou entidade da administração pública, para que seja utilizado em suas atividades. Nesse caso, segundo Meirelles (2018, p. 831), "a entidade cedente conserva a propriedade e a posse indireta do bem, enquanto o cessionário recebe o direito de uso".

A proposta de locação das estruturas das universidades ocorre em situações de ociosidade, ou seja, quando a entidade não utilizar a estrutura para atendimento de suas atividades institucionais. Logo, infere-se que tais eventos são caracterizados como sendo de curta duração.

Neste ponto, a Lei Federal nº 9.636/98, em seu artigo 22, regulamentado pelo art. 14 do Decreto nº 3.725/2001, possibilita que o poder público autorize, pela permissão de uso, a utilização de áreas de domínio da União, a título precário, para a realização de eventos de curta duração, de natureza recreativa, esportiva, cultural, religiosa ou educacional.

Art. 22. A utilização, a título precário, de áreas de domínio da União para a realização de eventos de curta duração, de natureza recreativa, esportiva, cultural, religiosa ou educacional, poderá ser autorizada, na forma do regulamento, sob o regime de permissão de uso, em ato do Secretário do Patrimônio da União, publicado no Diário Oficial da União (LEI 9.636, 1998).

Art. 14. A utilização, a título precário, de áreas de domínio da União será autorizada mediante outorga de permissão de uso pelo Secretário do Patrimônio da União, publicada resumidamente no Diário Oficial.

§ 1º Do ato de outorga constarão as condições da permissão, dentre as quais:
I - A finalidade da sua realização;
II - Os direitos e obrigações do permissionário;
III - O prazo de vigência, que será de até três meses, podendo ser prorrogado por igual período;
IV - O valor da garantia de cumprimento das obrigações, quando necessária, e a forma de seu recolhimento;
V - As penalidades aplicáveis, nos casos de inadimplemento; e
VI - O valor e a forma de pagamento, que deverá ser efetuado no ato de formalização da permissão (DECRETO 3.725, 2001).

Caracterizada a permissão de uso como modalidade contratual para locação de eventos de curta duração, resta saber quanto à exigibilidade de processo licitatório nessa modalidade.

Para sustentar a desnecessidade de licitação em cessão por permissão de uso, recorre-se ao Acórdão TCU nº 29/2000, 2ª Câmara, nos votos do Ministro Adhemar Ghisi:

A permissão de uso de bem público, pelas suas características, está excluída da exigência do art. 2º do Estatuto de Licitações, pelas definições ali contidas, especialmente a do seu parágrafo único que, ao definir contrato, estabelece: "Para os fins desta Lei, considera-se contrato todo e qualquer ajuste entre órgãos ou entidades da administração pública e particulares, em que haja um

acordo de vontades para a formação de vínculo e a estipulação de obrigações recíprocas, seja qual for a denominação utilizada.” Com efeito, a permissão, concedida a título precário, não cria obrigações para a administração pública, que a concede e a retira, estritamente em razão de interesse público, e sem que haja necessidade de consentimento do permissionário. Nesses casos, como a permissão de uso não tem natureza contratual, preleciona a administrativista Maria Sylvia Zanella di Pietro (Temas Polêmicos sobre Licitações e Contratos, Malheiros Editores, 2ª ed., 1995): “[...] não está abrangida pela Lei nº 8.666/93, o que não impede a Administração de fazer licitação ou instituir outro processo de seleção, sempre recomendável quando se trata de assegurar igualdade de oportunidade a todos os eventuais interessados (ACÓRDÃO TCU 29, 2000).

Logo, o entendimento firmado para os procedimentos administrativos referente à locação de estruturas das universidades para eventos de curta duração é de que não está sujeita ao formal processo de licitação descrito nas Leis nº 8.666/93 e 14.133/21. Todavia a entidade deve assegurar que a seleção deve atentar para o tratamento isonômico dos interessados.

Em se tratando do valor que se deve estabelecer para a locação das estruturas, a Lei nº 9.636/1998 trata do tema remetendo a avaliação a custo de mercado. Entretanto, a avaliação a que se refere a lei envolve relações contratuais nos contratos de locações de imóveis. No caso para locação de curta duração, o instrumento normativo não cita explicitamente a metodologia que deve ser utilizada.

Importante destacar que há diferença conceitual entre a locação de imóveis e a locação de estruturas, geralmente destinadas a atender eventos de curta duração.

A locação a que se propõe a presente pesquisa é justamente para atender eventos com a utilização de todo espaço e infraestrutura do local, em caráter precário. Isso significa que as atividades institucionais continuarão a coexistir, com os eventos para terceiros com prioridade sobre o nicho a ser aproveitado para obtenção de receita com recursos próprios, que colaborará com as finanças da entidade.

Todavia, ainda que se proponha a finalidade do aproveitamento da estrutura em seus períodos ociosos, a precificação dada a essas locações de curta duração deve utilizar como critério mínimo a avaliação de custos, isso porque, não devem ser subavaliados para que não acarretem prejuízos.

Neste sentido, a utilização de metodologias de custeio e precificação e avaliações técnicas são capazes de bem nortear as decisões dos gestores, os quais passam a enxergar a gestão de custos como grande aliado nessas ocasiões.

Portanto, estabelecer um método de precificação com base na apuração dos custos envolvidos, é uma forma de criar pisos monetários avaliados tecnicamente, além de servir à gestão na visualização dos dispêndios que subsidiará a tomada de decisões.

Em se tratando de bens afetos às atividades da administração pública (bens de uso especial), e em respeito ao princípio da indisponibilidade do interesse público, a utilização dessas estruturas devem seguir rito que assegurem o atendimento isonômicos dos interessados.

O edital de chamamento é o instrumento apropriado para publicização da permissão de uso de bem público, seja no atendimento de parcerias com entes federativos ou para eventos de curta duração. Este instrumento deve ser claro das condições do uso, precificação, prazos e precariedade em favor da IFES.

3 GESTÃO DE CUSTOS, SETOR PÚBLICO E PRECIFICAÇÃO

Neste capítulo será abordado sobre os temas de gestão estratégica de custos, métodos de custeio, gestão de custos no setor público e formas de precificação.

3.1 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

A gestão estratégica de custos está relacionada a tomada de decisões, as quais são inerentes à atividade humana e ocorrem naturalmente em diversas situações, das rotineiras as mais importantes.

Para Martins (2010) a gestão de custos é a integração entre o processo de gestão de custos e o processo de gestão da organização de maneira geral. Esta integração mostra-se essencial para o atingimento de resultados satisfatórios.

De acordo com Cima (2005) a gestão estratégica de custos pode ser definida como a aplicação de conceitos de contabilidade gerencial, métodos de coleta, análise e apresentação de dados, a fim de fornecer as informações necessárias para planejar, monitorar e controlar custos.

Para McChelry et al. (2007) a gestão estratégica de custos é útil para apoiar a tomada de decisões e informar a viabilidade e coerência das atividades, além de auxiliar os gestores a reduzir custos, melhorar a eficiência e melhorar a alocação de recursos.

Segundo Lima (2022) a gestão estratégica de custos compreende uma avaliação mais complexa e ampla dos custos, com o intuito de proporcionar vantagens à organização.

A gestão estratégica de custos vem sendo utilizada nos últimos tempos para indicar a integração entre o processo de gestão de custos e o processo de gestão da organização como um todo (MARTINS, 2022). Isso porque, para atuar em um mercado cada vez mais competitivo é necessário alcançar altos níveis de qualidade, eficiência e produtividade, eliminando desperdícios e reduzindo os custos. Além disso, para que a tomada de decisão por parte dos gestores seja eficaz, estes devem receber informações precisas, tempestivas e atualizadas.

Uma gestão eficiente é essencial dentro de uma organização, uma vez que, através dos objetivos principais da organização, promoverá a identificação de limitações e desenvolvimento de recursos, proporcionando bases sólidas para a tomada de decisões dentro de uma empresa (PINTO *et al.*, 2018).

Souza et al. (2011) declaram que um dos objetivos da gestão de custos é apresentar

os custos aos gestores para a tomada de decisão. Estes são informações importantes para os gestores na escolha da melhor alternativa para manutenção das atividades com um menor custo, sem que, contudo, haja perda de qualidade. O gerenciamento de custos é um precursor no direcionamento do planejamento e possibilita a aplicação dos recursos de forma a alcançar a máxima eficácia.

Ainda sobre a importância da gestão de custos, Almeida; Borba; Flores (2009, p. 580) concordam que “a gestão de custos em qualquer tipo de organização é útil e proporciona ao administrador uma visão mais acurada e ampliada da realidade financeira” e ainda declaram que o objetivo da gestão de custos não é somente gastar menos, mas gastar de forma eficiente.

Com os recursos cada vez mais limitados, um dos grandes desafios é geri-los de forma otimizada, tendo em vista sempre o melhor resultado. Assim, a eficiência e a eficácia nos processos estão ligadas diretamente a gestão estratégica (MATIAS-PEREIRA, 2016).

Dentro da gestão estratégica de custos há uma série de princípios, entre eles: princípios de custos, princípios de mensuração de desempenhos e princípio de gestão de investimentos (MARTINS, 2022).

Segundo o autor, nos princípios de custos deverá ser considerado: os custos relevantes aos objetos que se pretende custear; deverá ser identificado a causa e efeito entre os recursos consumidos e as atividades; o custo real deverá ser confrontado com o custo-meta; deve ser estabelecido centro de custos com base em atividades homogêneas e o custeio ABC deverá melhorar o processo de apropriação.

Já nos princípios de mensuração de desempenho deverá ser estabelecida a mensuração para as atividades relevantes, mensurações de natureza financeira e não financeira, e a mensuração de desempenho deve melhorar a visibilidade dos direcionadores de custos.

Por fim, o princípio de gestão de investimentos conterà as decisões de investimentos, as quais deverão ser tomados com suporte de múltiplos critérios, o apoio ao processo de redução ou eliminação de atividades que não agregam valor, os impactos da cadeia de valor e o acompanhamento posterior efetivo dos investimentos realizados, para que haja comparação com o que foi previsto inicialmente.

Assim, observa-se que os princípios norteiam para um escopo maior da gestão de custos, mais amplo do que apurar e acompanhar os custos de cada bem ou serviço produzido. Com isso, a gestão estratégica de custos tem um papel muito mais amplo e

relevante, pois acaba assumindo responsabilidade bem maior do que a sua função principal, e assim propicia aos gestores das empresas uma postura muito mais proativa, do que reativa, frente às necessidades das atividades de gestão atuais (MARTINS, 2022).

A gestão estratégica de custos tem um foco amplo e não se trata apenas de reduzir custos, mas em dar suporte nas decisões, podendo inclusive incorrer custos adicionais. Por exemplo, na melhoria da satisfação e qualidade do cliente (HORNGREN et al., 2012).

Dessa forma, com a implantação efetiva da gestão de custos, as organizações ganham grandes benefícios, entre eles, segundo Uchoa (2013) auxiliam os gestores a perceber em que medida cada tipo de despesa contribui para os resultados obtidos; quais atividades agregam valor ao resultado final de suas ações; qual a taxa de consumo de recursos pelas atividades; quanto custa os processos de trabalho ou os programas governamentais, onde ocorre o desperdício e onde existe eficiência na aplicação dos recursos.

Para que uma organização usufrua dos benefícios promovidos pela gestão estratégica de custos é necessário ter aliado a informação e o conhecimento, isto é, possuir um eficaz sistema de informação e o conhecimento necessário para através das informações obtidas identificar os possíveis problemas, indicando soluções viáveis para a melhoria dos resultados (MENDES et al., 2022).

Ao longo do tempo, custos deixou de ser apenas uma forma de mensurar monetariamente os estoques e os resultados da organização e passou a ser um relevante e eficiente recurso no campo gerencial, desempenhando funções importantes como apoio a tomada de decisões e auxílio ao planejamento e controle (MARTINS, 2022).

Segundo Werner et al., (2022) na condição de ferramenta de planejamento, a gestão de custos auxilia no controle dos gastos, uma vez que fornece uma previsão quanto aos custos que serão despendidos na produção de bens ou serviços.

O gerenciamento de custos tem a função de suprir à administração de uma instituição com dados que representem o montante de recursos utilizado para executar as várias fases de seu processo operacional, ou seja, decidir sobre investimentos e a estruturação de processos eficientes e eficazes de distribuição de serviços para os mercados e públicos-alvo (SILVA et al., 2004).

De acordo com Motta et al. (2019) através da gestão estratégica de custos os gestores obtêm informações, às quais apoiam as decisões estratégicas e operacionais, utilizando os recursos de forma eficiente e eficaz.

Portanto, dispor de um controle de custos bem estruturado é imprescindível para condução e alinhamento das rotinas operacionais à estratégia organizacional.

3.2 MÉTODOS DE CUSTEIO

Segundo a NBCTSP 34 (2021), método de custeio se refere ao método de apropriação de custos e está associado ao processo de identificação e associação do custo ao objeto que está sendo custeado.

Antes, porém, de adentrar nas descrições dos métodos e a definição de sua escolha, convém apresentar algumas definições relativas a termos frequentemente utilizados na contabilidade de custos para que haja entendimento das diferenças entre gasto, custos e despesas.

Segundo Martins (2022, p. 10) “gasto é a compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para entidade (desembolso), sacrifícios este representado por entrega ou promessa de entrega de ativos”. Entre alguns exemplos de gastos tem-se: gastos com a compra de matéria-prima, mão de obra, honorários etc.

No conceito de custos, de acordo com Martins (2022, p. 10) “o custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens ou serviços), para fabricação de um produto ou execução de um serviço”.

Por exemplo, a energia elétrica é considerada um gasto no momento da aquisição. Todavia, quando inicia o processo de utilização na produção passa a ser um custo.

Já o conceito de despesas, se refere como um bem ou serviço que é consumido, seja de maneira direta ou indireta, com o intuito de obter receitas (MARTINS, 2022). Como exemplo, os custos, relacionam-se com a produção em si, ao passo que as despesas não estão relacionadas diretamente à produção, mas sim à manutenção da estrutura necessária para que esta ocorra.

A compreensão das diferenças conceituais em custos é indispensável para atendimento aos princípios contábeis, tendo em vista que a classificação de determinado gasto em custo ou despesa impacta diretamente nos demonstrativos contábeis e a forma admitida pelo fisco nas entidades que apuram o custo para fins de resultado.

Por exemplo, numa indústria, um gasto com pessoal administrativo é uma despesa que deve ser apropriada pelo regime de competência (princípio contábil) e impacta o resultado contábil da entidade no período em que incorreu. Por outro lado, um gasto com

embalagens é um custo, cuja apropriação ocorre no momento da venda como Custo de Produto Vendido e não no momento do consumo.

Compreendida as diferenças conceituais em custos, passamos a determinar qual o método será utilizado pela entidade, o qual tem por finalidade atender aos preceitos da contabilidade financeira e/ou atender aos anseios da contabilidade gerencial.

Neste sentido compreender os conceitos de contabilidade financeira e gerencial se torna essencial para a identificação do método utilizado.

A contabilidade financeira é parte do sistema que provê informações para usuários externos e é orientada pelos princípios geralmente aceitos de Contabilidade (HANSEN; MOWEN, 1997).

Já a contabilidade gerencial constitui-se na parte do sistema contábil que se dedica às informações para os usuários internos da entidade (HANSEN; MOWEN, 1997).

Como descrito pelos autores a contabilidade financeira está voltada para os usuários externos: fornecedores, clientes, instituições bancárias etc., e para fornecer as informações é necessária estar alinhada com os princípios contábeis aceitos.

A contabilidade gerencial é voltada ao público interno: os gestores e os próprios funcionários, ela direciona as empresas para o futuro, atua como parceira das organizações na tomada de decisões e contribui na elaboração e implementação das estratégias (IMA, 2008).

No setor público a apuração de custos tem o condão principal de dar suporte técnico aos gestores para tomadas de decisão. Logo, para fins gerenciais, a entidade determina qual o método de custeio que retratará as informações mais úteis para subsidiar as decisões.

Preceitua a Norma Brasileira de Contabilidade, técnicas aplicadas ao Setor Público (NBC TSP 34, item 35):

A administração da entidade ou de suas unidades está na melhor posição para selecionar o método de custeio que melhor se ajusta às suas necessidades. Para fazer essa seleção, a administração deve avaliar as alternativas de método de custeio e selecionar aquela que provê os melhores resultados no contexto de seu ambiente operacional (NBC TSP 34, item 35).

Para Machado; Holanda (2010) na administração pública, não há recomendação para adoção de um único método de custeio, o que possibilita a adoção do método mais adequado para as características individuais da organização. Há vários métodos de custeio que são explorados pela literatura, a seguir será abordado alguns deles: custeio por absorção, custeio pleno, custeio variável e custeio baseado em atividades (ABC).

3.2.1 Custeio por Absorção

O método de custeio por absorção, consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados (MARTINS, 2022). Para tanto, os custos são divididos em custos diretos e custos indiretos. Os custos diretos são aqueles que podem ser apropriados diretamente aos produtos ou serviços, sem a necessidade de rateios. Já os custos indiretos não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem que ser feita de maneira estimada ou mesmo arbitrária, logo, necessitam de alguma forma de rateio (MARTINS, 2022).

Assim, a identificação dos custos diretos ao produto ocorre mediante uma "certeza" e se caracteriza como imutável ao nível do produto e/ou serviço quando do levantamento de custos. Em contrapartida, os custos indiretos, quando apropriados aos produtos e/ou serviços, são "aproximações" que refletem o critério de rateio utilizado (SANTOS; REIS, 2021).

Para Martins (2022) os custos indiretos são alocados indiretamente aos produtos/serviços, ou seja, mediante estimativas, critérios de rateio, previsão de comportamento dos custos etc. Entre essas formas de distribuição há menor ou maior grau de subjetivismo, assim a arbitrariedade sempre vai ocorrer, e muitas vezes será em nível aceitável e outras vezes só aceitado por não haver melhores alternativas.

Por mais adequado que pareça o critério a ser adotado, num determinado momento, pode não representar com precisão necessária a alocação de custos na qual foi proposto (SCHARF et al., 2011).

Dessa forma, é importante ressaltar que uma abordagem com o uso de múltiplos critérios simultâneos para a alocação dos custos indiretos, fortalece a precisão do processo de alocação se comparado a utilização de apenas um critério em cada item de custo indireto (SCHARF et al., 2011).

O custeio por absorção é o método aceito pelas normas contábeis e é obrigatório, segundo a legislação do Imposto de Renda, para fins de avaliação de estoques, apuração do resultado e a própria elaboração do balanço para as instituições privadas (MARTINS, 2010).

Para Silva (2018), além de atender a legislação fiscal, o referido método proporciona a apuração por centro de custos e ao considerar todos os custos de produção, possibilita a apuração do custo total de cada produto ou serviço, além atender as exigências fiscais.

Para efeito da divisão dos custos indiretos, o sistema de custeio por absorção pode ser implantado com ou sem departamentalização. Um departamento pode ser entendido como uma unidade mínima administrativa para contabilidade de custo, composta de homens e máquinas, desenvolvendo atividades homogêneas. Um Centro de Custo é a unidade mínima de acumulação dos Custos Indiretos de Fabricação (CIF), não sendo necessariamente uma unidade administrativa, podendo existir vários centros de custos dentro de um mesmo departamento. Um departamento pode ter um único centro de custos ou vários, dependendo das atividades realizadas no mesmo.

Sem a departamentalização o rateio dos custos indiretos é realizado diretamente aos produtos ou serviços, com base nos critérios de rateio definidos. Já na departamentalização estes são rateados primeiramente aos diferentes departamentos, e/ou centro de custos, e posteriormente aos produtos, com base no uso da estrutura produtiva, o propicia uma distribuição mais racional dos custos indiretos (MARTINS, 2003).

Em relação a limitação no uso desse método, Martins (2010) elenca algumas delas, às quais estão relacionadas ao custo fixo, que são aqueles dispêndios que não sofrem alterações em seu valor, independente do aumento ou diminuição da produção. Para o autor, esses custos podem ser mais sensíveis à arbitrariedade na alocação de critérios de rateio.

Este ponto é visto como desvantagem relevante na tomada de decisão em situações de curto e médio prazo, onde não serão feitas mudanças nas estruturas de custo fixo.

3.2.2 Custeio RKW

O custeio pleno, também denominado Reichskuratorium Fur Wirtschaftlichkeit (RKW), é um método que aloca todos os gastos, diretos e indiretos aos produtos, sem separar em custos e despesas (RIBEIRO, 2018). De acordo com Soares et. al (2005), por se basear na ideia da utilização dos custos para fixar preços, o Custeio Pleno é um método que apropria aos produtos todos os custos e despesas, sejam eles diretos ou indiretos, fazendo uso da mesma mecânica do custeio por absorção.

Entre as vantagens do uso desse método, de acordo com Vartanian (2000) é a utilização de todos os gastos ocorridos na organização, sem exceções. Com isso se obtém uma informação de custos completa e conservadora. Outra vantagem, segundo o autor, é a criação de centro de custos, onde a informação de custos gera uma visão de longo prazo, pois os custos e despesas fixas necessitam ser absorvidos no longo prazo.

Quanto a desvantagem desse método, segundo Martins (2006) é a apresentação de um preço de venda baseado nos custos apurados, somados à margem de lucro desejada, o que no mercado atual é difícil de implantar devido às questões de oferta e demanda.

Dessa forma, o método RKW pode ser usado em uma economia totalmente centralizada, ou em situações de monopólio e oligopólio, porém dificilmente terá sucesso em uma economia de mercado (MARTINS, 2003). Entretanto, se o objetivo for essencialmente gerencial, o custeio pleno atende devido à apropriação de todos os gastos aos produtos (BACKES, 2007).

3.2.3 Custeio Variável ou Direto

Segundo Crepaldi (2018), o método do custeio variável considera como custo de produção de um período apenas os custos variáveis incorridos, sendo os custos fixos podendo serem vistos como despesas do período.

Custos variáveis variam com o volume de produção, por exemplo, quanto maior a quantidade produzida maior o consumo de matéria prima. Já os custos fixos não dependem do volume de produção, por exemplo, o valor do aluguel é contratado por mês, independente de aumento ou diminuição do volume de produção.

No custeio variável a utilização de custos serve como apoio a decisões de curto prazo, onde os custos que variam conforme o volume de produção, são considerados mais relevantes que os custos fixos, dados que estes não serão alterados (BORNIA, 2002). Dessa forma, todos os custos fixos, incluindo os que são observáveis no produto, são tratados como despesas do período em que foram incorridos (MARTINS; ROCHA, 2015).

De acordo com Martins (2022) o custeio variável fere as Normas Contábeis por contrariar o regime de competência, e os princípios contábeis hoje aceitos não admitem o uso das Demonstrações Contábeis avaliados à base do custeio variável. Entretanto, o autor descreve que mesmo não havendo aceitação do custeio variável para efeito de apuração do resultado contábil, nada impede que a empresa o utilize para efeito interno, como apoio à tomada de decisão gerencial.

Uma das vantagens no uso desse método de custeio, segundo Megliorini (2012) está em definir o preço de vendas baseado em custos, em relação ao preço mínimo a ser praticado, e a decisão entre comprar ou produzir, a fim de maximizar a lucratividade.

3.2.4 Custeio ABC

O custeio baseado em atividades, ou custeio ABC (Activity Based Costing), é um método que analisa cada atividade desempenhada pela empresa e observa detalhadamente onde os recursos estão sendo alocados, sejam eles gastos diretos ou indiretos. Posteriormente, com base no detalhamento dos gastos de cada atividade e processo, busca otimizar o uso de recursos e reduzir as ineficiências, tornando a empresa mais eficiente e lucrativa (SILVA,2019).

Existem duas abordagens do custeio baseado em atividades: a primeira é conhecida por Primeira Geração do Custeio Baseado em Atividades (ABC), tem sua abordagem no custeamento, ou seja, no processo de mensuração; e a Segunda Geração do Custeio Baseado em Atividades, é mais ampla, e relaciona-se com o processo de gestão (MARTINS, 2010; MARTINS; ROCHA, 2015).

Dentro da segunda geração do ABC, a análise de custos tem duas visões, sendo a primeira a visão econômica de custeio, uma visão vertical, onde se apropria os custos ao objeto de custeio através das atividades realizadas em cada departamento. A segunda é a visão de aperfeiçoamento de processos, uma visão horizontal, onde os custos dos processos são captados através das atividades realizadas nos diversos departamentos, para posterior análise e propostas de melhoria (MARTINS, 2022).

De acordo com Oliveira e Perez (2012), metodologias como o ABC tornaram-se necessárias para realizar um adequado tratamento na alocação dos custos indiretos aos produtos, permitindo a identificação das atividades e processos com respectivos custos envolvidos, além de contribuir para a melhoria contínua dos processos. O ABC pode ser implementado sem interferir no sistema contábil da empresa, ou seja, pode ser uma ferramenta eminentemente gerencial (MARTINS, 2022).

Dentre as vantagens do ABC em relação aos outros métodos é que ele procura por meio do rastreamento a causa dos custos para alocar os mesmos aos objetos, enquanto as outras metodologias por absorção o fazem por rateio (SOUZA; DIEHL, 2009).

Para Martins (2022, p.84) “o rastreamento é uma alocação com base na identificação da relação causa e efeito entre a ocorrência da atividade e a geração dos custos. Essa relação é expressa através de direcionadores de custos de primeiro estágio, também conhecidos como direcionadores de custos de recursos”.

O rastreamento é direcionador de recursos para as atividades, por exemplo, número de empregados, área ocupada, tempo de mão de obra etc. Já o rateio é realizado

de forma proporcional por uma base de dados que guardem estreita relação com o custo, o qual é realizado muitas vezes de maneira arbitrária e/ou estimada dos custos.

Outra vantagem do ABC, é a recomendação para as organizações que prestam serviços, pois elas apresentam processo produtivo com alto grau de complexidade, e este método possibilita atender demandas diversificadas (SOUZA; CLEMENTE, 1998; MOTTA, 2000).

Por fim, Martins (2022, p. 24) descreve que o “ABC é, na realidade uma ferramenta de gestão de custos, muito mais do que de custeio de produtos”.

Os métodos de custeio poderão ser usados de acordo com o modelo de gerenciamento de custos que a organização quiser aplicar. Assim, as instituições públicas podem adotar o método que melhor se adapte aos seus propósitos gerenciais, conforme descreve a (NBCTSP 34, item 35, 2021).

A administração da entidade ou de suas unidades está na melhor posição para selecionar o método de custeio que melhor se ajusta às suas necessidades. Para fazer essa seleção, a administração deve avaliar as alternativas de método de custeio e selecionar aquela que provê os melhores resultados no contexto de seu ambiente operacional (NBCTSP 34, item 35, 2021).

O método a ser utilizado dependerá das informações que se dispõe e os objetivos que os gestores pretendem alcançar. Logo, deverá ser definido oportunamente, alinhado à estratégia da organização.

3.3 GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO

As organizações públicas têm buscado melhores formas para gerenciar seus custos, para que possam aproveitar o seu orçamento da melhor forma. Assim, Mauss et al. (2015) corroboram quando afirmam que o gerenciamento de custo é importante para a boa gestão nas organizações.

A respeito dos sistemas de mensuração de custos, estes ganharam grande importância no setor público, e a cobrança por sua implementação tem sido mais frequente.

Este fato é observado pela evolução da legislação e sua exigência para a apuração de custos na administração pública, conforme exposto no quadro 3.

Quadro 3 Evolução das referências legais

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964	Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.	Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum.
Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967	Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências.	Art. 79. A contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão.
Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000	Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências	Art. 50. § 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.
Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001	Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências.	Art. 15. O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União e evidenciar: V - os custos dos programas e das unidades da Administração Pública Federal;
Acórdão TCU nº 1.078, de 05 de maio de 2004	Providências para que a Administração Pública Federal disponha de sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária e financeira de responsáveis, ante o disposto da LRF e na LDO para 2004.	Administração Pública cumpra com o disposto na LRF e LDO sobre sistema custos.
Portaria STN nº 157 de 09 de março de 2011	Dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal	Art. 1º Fica criado o Sistema de Custos no âmbito do Governo Federal
Portaria STN nº 518, de 17 de julho de 2018	Aprova o Manual de Informações de Custos do Governo Federal – MIC	Criação do Manual de Custos

Continua na página seguinte

Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 34, de 18 de novembro de 2021	Aprova a NBC TSP 34 – Custos no Setor Público	Trata de critérios para geração da informação de custos, como instrumento de governança pública, e aponta para o importante papel do gestor na adoção efetiva de modelos de gerenciamento de custos.
--	---	--

Fonte: Elaborado pela autora com base no Manual de Custos do Governo Federal (2022)

Percebe-se que na linha do tempo, a implementação de uma sistemática de gerenciamento de custos pelo Governo Federal passou a ser mais efetiva a partir da determinação do Acordão TCU nº 1078 de 2004.

Dessa maneira, a Administração Pública por meio de portarias da Secretaria do Tesouro Nacional criou o Sistema de Informações de Custos (SIC), o qual foi apresentado como um sistema capaz de ser utilizado em todo o contexto do setor público federal e considerado um importante indutor para a institucionalização de uma cultura de custos (BORGES, MARIO; CARNEIRO, 2013).

Entretanto, o SIC não atende de forma ampla às necessidades dos seus usuários. Amaral et al. (2014), ao investigarem a percepção dos contadores públicos das Instituições Federais de Ensino Superior acerca do SIC, constataram que a maioria dos respondentes não considera que esse sistema seja capaz de fornecer informações de custos suficientes para basear a tomada de decisão dos seus usuários, e que atualmente o sistema apenas cumpre a legislação.

O SIC trabalha com as informações de custos genericamente, onde a informação do custo é totalizada por órgão, cabendo às Instituições Públicas Federais o detalhamento e criação de seus próprios centros de custos.

A compulsoriedade na utilização do SIC não impede que os órgãos a ele vinculados adote outras ferramentas para gestão de custos que mais se adequa a sua realidade. Como citado na NBCTSP 34 no item 25 “Os custos podem ser determinados usando diferentes métodos de mensuração de acordo com o uso pretendido da informação”.

No setor público, mensurar custos é dizer quanto de recurso foi consumido pela instituição pública para produzir determinado bem ou serviço para a sociedade. Segundo Mauss; Souza (2008), são considerados custos aqueles meios utilizados como bens e serviços para produzir outros bens ou serviços.

Apesar das IFES serem bastante complexas, todas contemplam as mesmas atividades primárias: Ensino, Pesquisa e Extensão. Levando em conta essa característica, não há uma única forma de medição de custos, como traz a NBCTSP 34 no item 56.

O processo de implantação do sistema de informação de custos deve ser sistemático e gradual e levar em consideração os objetivos organizacionais pretendidos, os processos decisórios que usarão as informações de custos segmentados por seus diferentes grupos de usuários da informação, bem como os critérios de transparência e controle social (NBCTSP 34, 2021).

A apuração de custos no setor público se apresenta como um requisito de transparência e prestação de contas, seja para o controle social, ou para o controle interno ou externo.

Segundo Kanaane et. al (2012), esta é uma necessidade da organização pública, averiguar se os seus resultados estão de acordo com sua finalidade, para melhor gerir os recursos e demonstrar os resultados obtidos com transparência.

A gestão de custos é necessária para a sustentabilidade das organizações, e ao abordá-la de forma inovadora, evidencia-se o aumento da transparência associada à evolução da tecnologia, possibilitando o maior controle dos recursos e a devida prestação de contas à sociedade (MONTEIRO et al., 2020). Sendo assim, as organizações públicas devem implantar cada vez mais mecanismos de gestão estratégica de custos (SANTANA; DICHL; MARTINS, 2020).

Diante do contexto de reformas na gestão pública nos últimos anos e a pressão por cortar despesas e controlar os déficit orçamentários, a informação sobre custos tornou-se crucial para auxiliar na situação financeira (CARVALHO et al., 2012).

Para Verbeeten (2011) as informações de gestão de custos são importantes para as organizações do setor público, pois fornecem *insights* para reduzir custos, descentralizar atividades, fornecer oportunidades para gestão de desempenho e aumenta a responsabilidade gerencial.

Segundo Brandão et al. (2019, p. 12-13) entendem que “a análise de custos é uma ferramenta estratégica no processo decisório, sendo indispensável na execução de diversas tarefas gerenciais, tais como, formação de preço, otimização da produção, valoração de estoque, entre outros”. O posicionamento do autor é claro no sentido de que é imprescindível a aplicação de uma ferramenta de gestão de custos na formação do preço, de forma a tornar o seu propósito viável financeiramente. E, ainda que não possua finalidade lucrativa, o ente público necessita promover a análise de custos para monitoramento, análise e tomada de decisão.

As orientações da Federação Internacional de Contadores (IFAC, 2000, p.7) apresenta seis funções principais de custos para o setor público:

- (1) ajudar no processo orçamentário;
- (2) introdução de controle e redução de custos;
- (3) fixação de preços e taxas;
- (4) medir o desempenho do governo;
- (5) avaliar a eficiência e eficácia dos programas; e
- (6) ajudar numa variedade de decisões econômicas.

Dessa maneira, a implementação da política de custos deve ter por base esse conjunto de finalidades, as quais precisam ser visíveis e perseguidas em todo o planejamento de construção da gestão de custos (IFAC, 2000).

Lutinsky et. al (2012) explanam que a informação sobre custos pode ser utilizada pelas entidades do setor público como base de informação para a tomada de decisões, ou seja, decisões sobre preços de serviços, criação de novos programas, novas direções para um programa específico, introdução de novos serviços, etc.

Os autores complementam dizendo que os instrumentos, métodos, técnicas e procedimentos de custos podem ser adaptados e utilizados em entidades do setor público com a finalidade de gerar e reportar custos para as necessidades das estruturas de gestão. Dessa forma, o planejamento e controle de custos contribuem significativamente para os processos que visam a melhoria da governança no setor público.

Para Raupp et al. (2021) a gestão de custos no setor público pode proporcionar melhorias nos resultados das organizações, desempenho e qualidade do gasto, auxiliando os processos de tomada de decisão, planejamento, avaliação e controle.

Desse modo, as informações de custos devem ser úteis, oportuna e confiável para que haja uma relação favorável quanto ao custo de seu levantamento e seus benefícios, bem como a relação com a estratégia, planejamento e objetivos da instituição.

3.4 FORMAS DE PRECIFICAÇÃO

A precificação consiste na valoração monetária do produto ou serviço que se pretende oferecer. Para Wernke (2017) o processo de precificação, seja de produtos, mercadorias ou serviços está relacionado com todo o planejamento organizacional da empresa.

Segundo Nonaka, Souza e Pavione (2015), é importante que a entidade saiba definir entre os métodos de precificação qual é o mais indicado a sua estrutura, já que a adequada formação de preço é uma questão fundamental para a sobrevivência e

desenvolvimento da mesma.

A literatura apresenta diversas formas de se precificar um produto ou serviço. Todavia, o viés a que se destina majoritariamente é para entidades que visam resultados lucrativos sobre suas atividades.

Nestes cenários, onde há intenção de obter rentabilidade sobre o capital, os preços são determinados pela soma do lucro esperado aos custos de manutenção e criação da estrutura.

No serviço público existem as tarifas, ou preço público, os quais não têm natureza tributária e cujos valores são determinados pela autoridade competente. São típicas da delegação do serviço ou obra pública a terceiros que exploram a atividade com a clara intenção de obter lucro.

Nada impede ao poder público explorar a atividade econômica, instituindo tarifas e obtendo o resultado financeiro dessa atividade. Neste caso, as relações com terceiros são regidas preponderantemente pelo regime de direito privado, não se aplicando as prerrogativas conferidas nas relações de direito público, como as cláusulas exorbitantes.

Em se tratando da locação de espaços da Administração Pública mediante remuneração, é uma forma de Permissão de Uso onerosa, em caráter eventual, o que não evidencia a exploração de uma atividade econômica.

Acerca da precificação devida aos valores de locação nas Instituições Federais de Ensino, o parágrafo 4º, do art. 2º, Lei 6.120/1974 faz referência a condições do mercado imobiliário:

§ 4º A locação será realizada mediante concorrência pública, observadas as normas legais vigentes e respeitado o valor locativo respectivo, consoante as condições locais do mercado imobiliário (LEI 6.120/74).

Para tanto, o mercado baliza os preços de um produto ou serviços a partir dos métodos de custos, cliente ou concorrência, discutidos a seguir.

- De acordo com Nonaka, Souza e Pavione (2015) a precificação baseada em custos é um dos métodos mais utilizados, em virtude de sua praticidade e simplicidade, uma vez que por essa forma, calcula-se quanto pretende-se ganhar com base no custo de aquisição dos produtos. Esse método, embora tradicional e básico, é de extrema utilidade e serve a dois propósitos: estabelecer o preço ideal (piso) e calcular a viabilidade do preço de mercado (BERNARDI, 2017).

- A formação de preço pelo método do “cliente”, o que se considera é o quanto o cliente deseja pagar pelo produto ou serviço. Por esse método procura-se estabelecer os preços dos produtos baseando-se no valor percebido pelo consumidor e não nos custos do vendedor (BRUNI; FAMÁ, 2012).
- No método da concorrência, a análise é feita a partir dos preços praticados no mercado pelos concorrentes. De acordo com Bernardi (2017) avaliar os preços que a concorrência está praticando auxilia na fixação deles. Ainda segundo o autor, pode-se utilizar o concorrente como referência quando os elementos referenciais, quanto ao composto de marketing, custos, qualidade, porte, entre outros, sejam consistentes e comparáveis.

A definição por qual método de precificação utilizar deve ser a critério da entidade, que prezar pela lucratividade ou sobrevivência. A literatura não preconiza nenhum padrão a ser seguido e que os métodos são complementares. Ressalta ainda que devem ser considerados o mercado a que está inserida e as características organizacionais da entidade.

4 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Esta seção apresenta os aspectos metodológicos utilizados para a resposta do problema identificado e do objetivo desta pesquisa. Para tanto, foram utilizados os métodos da revisão bibliográfica tradicional e o estudo de caso, tendo a Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT) como objeto de estudo.

A Revisão de Literatura Tradicional, também chamada de revisão narrativa, foi executada de forma a prover *insights*, que poderiam ser negados em sistemas de revisão sistemáticos (JESSON; LACEY, 2011), sobre um determinado tema. Após seleção do tópico central da revisão, o próximo passo foi identificar, em uma forma estruturada, informações apropriadas e relacionadas ao assunto. Diferente de outros métodos, este tipo de revisão tem caráter descritivo-discursivo e não apresenta reprodutibilidade e repetibilidade como a Revisão Bibliográfica Sistemática.

Já, para o estudo de caso, a escolha da UFMT se deu em virtude da necessidade de que os seus gestores tiveram em avaliar os dispêndios financeiros empregados nas estruturas ociosas da universidade, os quais requisitaram uma análise técnica para obter a evidenciação dos custos dessas unidades.

Essas são estruturas que se destinam atender às atividades institucionais da UFMT na formação profissional ou promoção de eventos esportivos e/ou culturais. Durante esse período de análise foi verificado que, mesmo atendendo à UFMT, havia longos períodos em que estas estruturas se mostravam ociosa, sem efetiva utilização.

Por se tratar de estruturas de grande porte, capaz de promover diversos eventos, verificou-se que essa ociosidade poderia ser aproveitada e se reverter em fonte de recursos financeiros, de modo que o custo suportado pela universidade fosse reduzido ou eliminado.

A universidade, por sua autonomia administrativa-financeira, possui a prerrogativa da iniciativa de ações que envolva a arrecadação de recursos usando seus potenciais, respeitados os princípios e regras que regem a administração pública.

Dessa maneira, foi levantado algumas estruturas com grande potencial de arrecadação e cuja ociosidade permite o gerenciamento sem prejudicar as atividades da universidade: o teatro universitário, o centro olímpico de treinamento (COT), o museu e o auditório.

4.1 ABORDAGEM E MÉTODO DA PESQUISA

De acordo com Martins (2012), a abordagem da pesquisa serve como uma direção para o pesquisador na condução da pesquisa. O autor apresenta as diferenças da abordagem quantitativa da qualitativa, conforme quadro 4.

Quadro 4 Tipos de abordagem de pesquisa

Quantitativa	Qualitativa
Mensurabilidade	Interpretação subjetiva
Pouca ou nenhuma interferência do pesquisador	Ênfase na perspectiva do indivíduo
Causa e efeito entre as variáveis	Interesse como se chegou nos resultados
Generalização	Concepção da realidade
Replicação	Interpretação dos dados

Fonte: Elaborado pela autora baseado em Martins (2012)

Conforme as características apresentadas no quadro 4, a presente pesquisa será classificada como uma abordagem qualitativa, uma vez que o foco estará no interesse de como se chegou nos resultados alinhado a concepção da realidade.

O próximo passo para o desenvolvimento dessa pesquisa foi identificar o método de pesquisa mais apropriado, o qual tem por objetivo garantir que a pergunta de pesquisa seja respondida da forma menos ambígua possível (MARCONI; LAKATOS, 2003).

Entre os métodos mais utilizados na engenharia de produção, segundo Berto e Nakano (1998), são: *survey*, estudo de caso, modelagem, simulação, pesquisa ação e experimento/quase experimento. O estudo de caso e a pesquisa-ação estão relacionados a uma abordagem qualitativa, enquanto a *survey*, modelagem e experimento tratam de uma abordagem quantitativa.

Na análise dos conceitos e características de cada método, entende-se que o estudo de caso é o mais apropriado para a presente pesquisa, pois além de ser definido com base na abordagem que será utilizada, há também a presença do pesquisador em todo o processo. Sendo realizado uma compreensão mais profunda sobre a gestão de custos, arrecadação de recursos e equilíbrio financeiro no âmbito institucional.

O método estudo de caso tem múltiplas fontes de evidências, como análise documental e elaboração de protocolo que servirá para obter as informações necessárias para alcançar o objetivo da pesquisa.

Para Yin (2001, p.32), “um estudo de caso é uma investigação empírica que

investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

Já para Creswell (2007) o estudo de caso é considerado uma exploração de um sistema limitado ou de um caso, envolvendo uma coleta de dados em profundidade e com diversas fontes de informação, em determinado contexto.

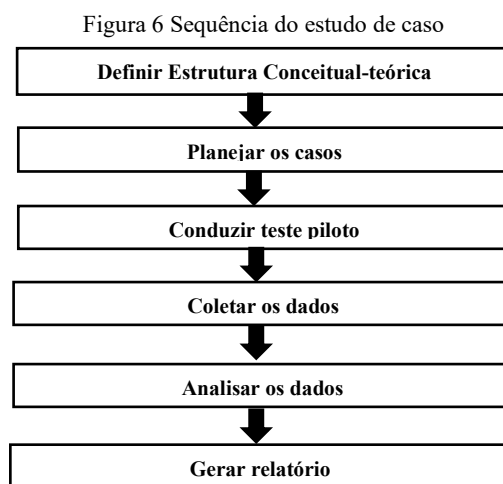
Para Yin (2005), o estudo de caso pode ser feito sob três enfoques:

- Descritivo, que possibilita a exposição de fenômeno específico;
- Exploratório, que é utilizado principalmente em situações nas quais as variáveis não estão exatamente definidas, possibilitando, inclusive, o surgimento de novas variáveis. Presta-se ao desenvolvimento de novas teorias; e

- Explanatório, que parte da existência de um referencial teórico e busca interpretá-lo por meio de pesquisa empírica.

A análise dos enfoques permite inferir que o estudo exploratório será o que melhor atenderá as necessidades da respectiva pesquisa.

Para Forza (2002), Croom (2005) e Souza (2005) a condução do estudo de caso se dá nas seguintes etapas, de acordo com a figura 6:



Fonte: Elaboração da autora

Diante do que foi explanado acima pode-se concluir que a presente pesquisa é considerada um estudo de caso e não uma pesquisa-ação, pois segundo Thiollent (2007), a pesquisa-ação é um tipo de pesquisa social com base empírica e associada com uma ação ou resolução de um problema, no qual os pesquisadores e os participantes estão envolvidos de modo cooperativo. O autor ainda complementa dizendo que é vital a

implantação de uma ação por parte das pessoas no problema sob observação, o que não ocorreu no presente trabalho.

Logo, essa pesquisa não teve o enfoque de elaborar plano de ação, tampouco sua implementação, mas sim de realizar uma proposta de elaboração dos preços para aluguel das estruturas de lazer e cultura com base nos custos.

4.1.2 Estrutura Teórica, Planejamento e Teste Piloto do Estudo de Caso

Nesta fase, buscou-se a definição da estrutura teórica, a qual foi realizada por meio de pesquisa bibliográfica tradicional, sendo realizado buscas de materiais publicados conexos ao tema. Foi utilizado a base de dados disponíveis nas plataformas SciELO, Scopus e Google Acadêmico.

Os termos mais utilizados na base google acadêmico foram “autonomia das instituições públicas”, “gestão de custos nas IFES”, “sustentabilidade financeira das universidades públicas”, “sistemas de custeio” e “precificação”.

Na base Scielo e Scopus os termos utilizados foram “costs management”, “costs management in public institutions”, “financial Sustainability” e “pricing at public universities”

A respeito da temática acerca da arrecadação própria nas IFES, foram identificados vários estudos que versam sobre o tema. Todavia sem abordagem prática sobre formas de arrecadação por meio das estruturas.

A proposta de estudo de caso para essa pesquisa foi do tipo caso único, pois o levantamento final servirá de base para Universidade Federal de Mato Grosso e exemplo para demais IFES.

March et al. (1991) defendem que os casos únicos oferecem as organizações mecanismos valiosos que permitem organizar e interpretar a experiência de forma a construir uma compreensão compartilhada desta. E uma das vantagens de um caso único é permitir um maior aprofundamento e maior riqueza na coleta de dados (CAUCHICK, 2012).

Ainda, o relato de um caso real tem sido amplamente utilizado como fonte de conhecimento em diversas áreas, seja como exemplo a ser seguido, como amostra do que pode acontecer ou como fonte de experiência (MARIOTTO; ZANNI; MORAES, 2014).

Para sustentar a escolha do método desse trabalho, além de todos os conceitos apresentados, foi necessário o desenvolvimento de um protocolo de pesquisa para

umentar sua credibilidade. Para Yin (2005), o protocolo abrange os instrumentos de coleta de dados, ditando as normas e os procedimentos a serem seguidos ao se utilizar o instrumento, o qual será demonstrado através do quadro 5.

Quadro 5 Protocolo estudo de caso

Protocolo de Pesquisa	
Pergunta da pesquisa	Como a universidade pode gerar recursos próprios através da utilização das suas estruturas de lazer e cultura?
Objetivo principal	Propor uma alternativa de arrecadação de recursos de fonte própria para UFMT, através da locação das suas infraestruturas de cultura e lazer à comunidade externa.
Base teórica	Autonomia das Universidades, Gestão de Custos, Sustentabilidade financeira e Precificação.
Empresa estudada	Universidade Federal de Mato Grosso
Unidades de análise	Teatro, Centro Oficial de Treinamento, Museu e Auditório
Procedimentos dos instrumentos de coleta	
Contato formal para realização da pesquisa	Através do Sistema Eletrônico de Informações (SEI)
Definição da equipe que auxiliou na pesquisa	Pró-reitoria Administrativa (Coordenação de Engenharia e Arquitetura e Patrimônio), Secretaria de Gestão de Pessoas (Supervisão de pagamento de pessoal), Pró-reitoria de Extensão e Cultura (Supervisão do Teatro, Supervisão do museu e auditório) e Faculdade de Educação Física (Diretoria da faculdade).
Coleta das informações	Através do SEI, site da UFMT e documentos internos.
Validação das informações	Pelo Pró-reitor de Planejamento e as unidades envolvidas.
Técnicas de obtenção de dados	
Análise documental	Análise dos contratos que compõe os custos das unidades estudadas, análise do laudo técnico e demais documentos internos.
Observação direta	Visita <i>in loco</i>
Conversas informais	Com o pessoal que trabalha diretamente com as unidades estudadas.
Formulário	Foi criado um formulário para obtenção das principais informações de custos envoltos nas unidades.
Análise dos dados e relatório final	
Transcrição fidedigna das informações coletadas	Formulação das planilhas de custos
Cruzamento das informações coletadas	Compilação das planilhas, os resultados encontrados em termos de custos.
Relatório conclusivo	Sintetização de todas as etapas.
Entrega do produto	Proposta de precificação e normativa para aplicação na universidade.

Fonte: Elaboração da autora

Concluída as etapas de planejamento e elaboração do protocolo, deu-se início ao teste piloto, o qual foi realizado no Centro Oficial de Treinamento (COT), estrutura para grandes eventos esportivos, onde se constatava grande ociosidade.

Inicialmente, foi elaborado um estudo para levantamento da estrutura a ser custeada, foi realizado a aplicação da metodologia de custeio, avaliação dos potenciais geradores de receitas e posteriormente a compilação de todos os itens de custos que compôs a planilha de custos. A partir da planilha foi elaborado um relatório, o qual foi apresentado ao Pró-reitor de planejamento e ao diretor da faculdade de educação física da UFMT, e ambos se manifestaram pela viabilidade e avanço do estudo para demais unidades.

4.1.3 Coleta e Análise dos Dados

A coleta de dados fez uso de fontes múltiplas, primeiramente por processos via SEI, que é uma plataforma destinada ao trâmite interno de processos nas universidades federais. Através dela foram enviados processos para cada unidade estudada (COT, Teatro, Museu e Auditório), solicitando, inicialmente, a autorização para que o estudo fosse realizado.

Após a concordância das partes, foi iniciado a visita no local e diálogos informais com a equipe responsável para avaliação da amplitude dos estudos, conhecimento dos quadros funcionais e entendimento das atividades desenvolvidas.

Na sequência, por meio de um formulário (Apêndice A) elaborado e encaminhado para as unidades, foram identificados os itens de gastos que compõe cada estrutura, como: despesas com pessoal, despesas contratuais (não sujeitas a rateio), despesas contratuais (sujeitas a rateio) e materiais de consumo.

Também foi identificado os responsáveis pelas informações obtidas, conforme expõe o quadro 6.

Quadro 6 Informações de custos

Item de custo	Responsável	Dados levantados
Despesas contratuais	Gerência de Contratos	Informações financeiras contratuais, local de execução contratual.
Pessoal	Secretaria de Gestão de Pessoas	Informações financeiras acerca da despesa com Pessoal (Salários e benefícios); Local de atuação; Carga horária; Regime de execução;
Dados patrimoniais (bem imóvel)	Coordenação de Engenharia e Arquitetura	Avaliação do imóvel a preço de mercado e planilha do custo histórico.
Dados patrimoniais (bens móveis)	Gerência de Patrimônio	Relatório dos bens móveis.
Energia e água	Coordenação de Engenharia e Arquitetura (CEA)	Estimativa de energia e água realizada por engenheiro.

Fonte: Elaborado pela autora

Com as informações levantadas, iniciou-se o processo de análise documental por meio dos seguintes procedimentos:

- Consulta aos contratos para verificar a forma de contratação dos itens de limpeza, manutenção dos imóveis, manutenção dos elevadores, contratação dos porteiros e dedetização;
- Consulta ao patrimônio para solicitação dos relatórios dos bens móveis;
- Consulta a Secretaria de Gestão de Pessoas para solicitação dos servidores alocados em cada unidade e cálculo das remunerações;
- Consulta a Coordenação de Engenharia e Arquitetura para solicitação da planilha do custo histórico, avaliação de mercado do imóvel e estimativa de água e energia.

Contudo, para obter os dados necessários, houve dificuldades operacionais significativas, entre elas, procedimentos burocráticos complexos, resistência inicial e/ou falta de cooperação, tempo necessário para autorizações, logística para agendar visitas e entrevistas e a disponibilidade dos dados e das informações necessárias.

Superar essas dificuldades operacionais foi crucial para garantir a coleta completa e precisa dos dados necessários para o estudo em questão. Após a obtenção dos dados iniciou-se a elaboração da planilha de custos, primeiramente classificando-os em custos diretos e indiretos, assim como, as formas de mensuração para realização dos rateios,

conforme dispõe o quadro 7. Na sequência, os dados foram inseridos numa planilha Excel para consolidação dos resultados.

Quadro 7 Classificação dos custos

CUSTO	DIRETOS/INDIRETOS	FORMA DE MENSURAÇÃO
MOD Servidores	Direto	Remuneração mensal
MOD Segurança	Indireto	Postos
Depreciação	Direto	Nº de Dias
Contrato manutenção elevador	Indireto	Unidade
MOD Limpeza	Indireto	M ²
Água	Indireto	M ³
Contrato manutenção imóvel	Indireto	M ²
Contrato dedetização	Indireto	M ²
Energia	Indireto	Kwh

Fonte: Elaborado pela autora

Para os custos contratuais (limpeza, manutenção predial, dedetização) cuja remuneração foi firmada de acordo com a área do campus para execução dos serviços, foi utilizada a área proporcional ocupada pelas estruturas, ou seja, os rateios ocorreram por M².

Já para os custos de energia e água não há padrão e hidrômetro específico para essas estruturas, dessa forma um responsável técnico encaminhou a estimativa do custo/hora de utilização dos espaços, considerando a capacidade plena.

Para os valores a título de mão de obra dos servidores, a Secretaria de Gestão de Pessoas informou os profissionais lotados e os gastos a eles associados (salários, benefícios e encargos sociais).

A apuração do item de custo mão de obra portaria ocorreu pela análise do contrato firmado com a empresa de segurança, a qual menciona a quantidade e os postos permanentes no campus de Cuiabá.

Para o cálculo da depreciação, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2021) o método utilizado foi das cotas constantes, que se utiliza de taxa de depreciação constante durante a vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere.

Em relação a base de mensuração segundo o MCASP (2021, p.173) “é o processo que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis”. Existem várias opções igualmente válidas e a escolha de uma delas dependem das características que melhor atendam às necessidades da entidade.

Dentre as bases de mensuração tem-se: custo histórico, valor de mercado, custo de reposição, preço líquido de venda e valor em uso.

O custo histórico é o valor de entrada, específico para a entidade e, nesse modelo, os ativos devem ser inicialmente reconhecidos pelo custo incorrido na sua aquisição. Já o valor de mercado, o ativo pode ser trocado entre partes cientes e dispostas, em transação sob condições normais de mercado.

No trabalho foram utilizados o custo histórico para o COT, pois a obra é considerada nova, entregue no ano de 2019. Já o teatro, museu e auditório foram realizadas com base no valor de mercado, realizado por profissional competente, amparado em laudo técnico, o qual definiu valor e vida útil.

4.1.4 Elaboração do Relatório

O relatório da pesquisa consiste na apuração dos custos da unidade analisada conforme o método aplicado.

Considerando as peculiaridades operacionais das estruturas e o potencial de serviços que podem oferecer, o sistema de custeio utilizado foi o custeio por absorção com 2 métodos, com departamentalização e sem departamentalização (também chamado de método do rateio simples), conforme apresentado no quadro 8.

Quadro 8 Método Utilizado

Estrutura	Método
Centro Oficial de Treinamento – COT	Absorção com departamentalização
Teatro Universitário	Absorção com departamentalização
Museu	Absorção sem departamentalização
Auditório	Absorção sem departamentalização

Fonte: Elaborado pela autora

No relatório estão dispostos a escolha das unidades que serão analisadas, identificação dos itens de custo, metodologia dos cálculos, detalhamento da apuração dos custos, compilação dos resultados e as simulações da viabilidade econômica de cada estrutura.

A escolha do método de custeio a ser utilizado é determinado pela entidade, e deve levar em consideração o nível de maturidade nos controles das variáveis de custo (pessoal, contratos, depreciação, etc) e a finalidade que deseja alcançar.

A própria Norma NBC TSP 34, encoraja os gestores na escolha do método que melhor se ajusta às necessidades, conforme o item 35:

A administração da entidade ou de suas unidades está na melhor posição para selecionar o método de custeio que melhor se ajusta às suas necessidades. Para fazer essa seleção, a administração deve avaliar as alternativas de método de custeio e selecionar aquela que provê os melhores resultados no contexto de seu ambiente operacional. (NBC TSP 34, item 35, 2021).

Por se tratar de avaliação de custos destinado à formação de preços, o método de custeio por absorção se mostra adequado, pois atende concomitantemente ao propósito de precificação e os preceitos da legislação fiscal.

Além disso, no custeio por absorção são considerados todos os custos e despesas incorridos, apropriados diretamente ou indiretamente com o devido critério de rateio.

4.1.5 Formulação de Preços para locação

Na formulação dos preços para locação foi considerado apenas o custo dos recursos discricionários como parâmetro mínimo (piso), de forma que qualquer simulação projetada revelasse o preço necessário para cobertura deste custo.

Partindo dessa premissa, foram simulados circunstâncias e cenários que evidenciasse o comportamento do preço de locação em ocasiões distintas.

Slack et al. (2018) afirmam que a atividade de planejamento requer competências e habilidades para que as informações levantadas, possam permitir um diagnóstico real e preciso; de forma que a construção de cenários futuros venha contribuir e facilitar a tomada de decisão.

Neste estudo, a elaboração de cenários por projeção tem por objetivo identificar a variação do preço em diferentes circunstâncias e em diferentes situações. Para Chiavenato (2014) cenários são estudos do futuro para se construir diferentes imagens e visões alternativas favoráveis ou desfavoráveis do ambiente futuro de negócios e suas interligações.

Para Paludo (2017), cenários são uma forma de organizar de maneira lógica o maior número de informações possíveis sobre o futuro. Trata-se de uma técnica qualitativa em que a projeção, a predição e a imaginação fazem parte do processo.

Quando cenários são criados, eles costumam ser pensados em três tipos: o otimista, o pessimista e o intermediário. É uma forma de facilitação do pensamento, entretanto a criação de mais cenários pode ser necessária. (CHIAVENATO, 2003).

No caso da pesquisa, a simulação por cenários tende a identificar como deveria ser precificada a estrutura de acordo com a demanda por locação, tomando por base a recuperação do custo discricionário.

Na simulação dos três cenários foi considerado que do total do tempo disponível, haveria uma demanda otimista (60%), ou intermediário (40%) ou pessimista (20%). Ressaltando que os percentuais não precedem de uma análise de série histórica, mas de uma projeção simulada.

Outra variante utilizada na determinação do preço está relacionada ao tempo disponível para locação. As estruturas servem preferencialmente às atividades da universidade ou por ela apoiada, logo, a ociosidade (tempo disponível) é parâmetro que influencia diretamente no preço.

Na simulação das circunstâncias de disponibilidade foram utilizados percentuais em que a maior parte do tempo a estrutura serve à UFMT (70%), ou em que metade do tempo disponível está ocioso (50%) e nas ocasiões em que a utilização é ínfima (20%).

Conforme apresentado, as circunstâncias e cenários determinam qual o preço mínimo deve ser estabelecido para que a estrutura seja sustentável financeiramente.

Todavia, as ocasiões norteiam o preço baseado em custos, não necessariamente refletem os preços praticados em mercado. Para tanto, foi efetuada pesquisas com entidades que possuem estruturas semelhantes à da UFMT e que as disponibilizam para locação.

As entidades, objeto do levantamento, são de natureza público ou privada, com estruturas destinadas ao atendimento do público geral mediante locação. Tais estruturas são semelhantes às analisadas neste estudo e ofertam a locação a preço de mercado.

Para comparação do valor de mercado para o COT, foram obtidos dados do valor de locação do Estádio Universitário da PUC-RS, que possui arquibancadas, pista de atletismo e campo gramado.

Para avaliação do valor de mercado do Teatro Universitário, foi obtido a média aritmética dos valores de locação praticados pelo Teatro Cidade das Artes-RJ, Teatro São Pedro-RS e Teatro da Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre-RS.

No caso do valor de mercado apurado para o museu, os valores foram obtidos por meio de levantamento do preço de diária do Museu da Integração-MG e Complexo Cultural Teatro Deodoro – AL.

Em relação ao valor médio praticado no mercado para o Auditório, o levantamento foi feito considerando estruturas que ofereçam a capacidade semelhante a UFMT. Neste

caso o valor foi obtido com os auditórios do TJ-MG, Museu da Integração e Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre-RS.

As pesquisas abrangeram entidades de outras regiões do país tendo em vista a limitação local e a necessidade de se identificar estruturas com perfil de custeio equivalente ao da UFMT.

Os valores médios das pesquisas foram comparados ao apurado para a UFMT e elaborados gráficos para melhor visualização da posição do preço frente ao mercado.

5 RESULTADOS E DISCUSSÕES

5.1 INSTITUIÇÃO E UNIDADES ANALISADAS

O estudo de caso da presente dissertação foi desenvolvido na Fundação Universidade Federal de Mato Grosso – FUFMT, que é uma Instituição Federal de Ensino Superior, sediada em Cuiabá-MT e fundada em 10 de dezembro de 1970 por meio da Lei Nº 5.647/1970, atualmente conta com campi em quatro cidades no estado de Mato Grosso: Barra do Garças, Pontal do Araguaia, Sinop e Várzea Grande. Além dos campi, os cursos à distância (EaD) ministrados pelos 24 polos da Universidade Aberta do Brasil (UAB) garantem à instituição capilaridade de atuação em todo o estado (PORTAL UFMT, 2022).

As unidades escolhidas para o desenvolvimento da pesquisa foram: Teatro Universitário, Centro Olímpico de Treinamento, Museu e Auditório. A UFMT possui outras estruturas semelhantes às analisadas (auditórios das faculdades, quadras poliesportivas, centro aquático, etc). Todavia a escolha por essas unidades levam em conta a possibilidade de replicar a metodologia para as demais unidades por equivalência.

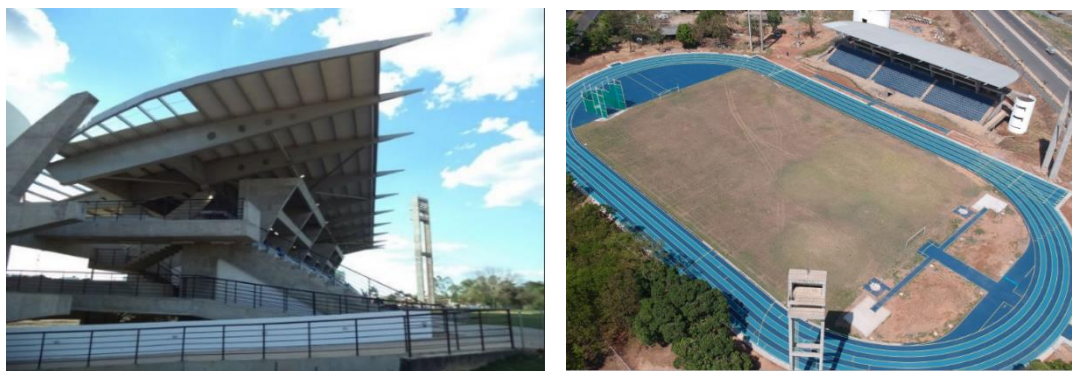
O teatro universitário (figura 7), tem um papel importante para o fortalecimento da cultura e tem um valor histórico significativo para a população e comunidade acadêmica. Essa estrutura já foi palco de grandes espetáculos e eventos e possui grande apreço pela população local. Sua infraestrutura e localização é atrativo para realização de vários tipos de eventos.

Figura 7 Fachada do Teatro Universitário



O Centro Olímpico de Treinamento (COT), conforme exposto na figura 8, foi construído em parceria com Governo do Estado de Mato Grosso, o complexo esportivo possui uma área construída de 5,4 mil m² com estruturas desportivas modernas e uma pista de atletismo, adquirida com recursos do então Ministério do Esporte, importada da Itália. Além da pista, o Centro possui um campo de futebol, uma caixa para salto longo e triplo, um obstáculo do fosso, uma gaiola com rede dupla para lançamento de disco, um círculo para lançamento de peso e uma arquibancada com capacidade de receber até 1.500 pessoas (PORTAL UFMT, 2022).

Figura 8 Estrutura do COT



Já o museu e o auditório fazem parte do centro cultural da UFMT, inaugurado em 1999, que está dividido em dois ambientes: o Museu de Arte e Cultura Popular e o Auditório, conforme detalhado na figura 9.

São espaços que oferecem possibilidades de vários tipos de eventos, principalmente atividades nas áreas de arte e cultura. São espaços propícios para o conhecimento, utilização e lazer para estudantes, servidores e comunidade externa.

Figura 9 Fachadas do Museu e Auditório



A apuração de custos dessas unidades permitirá que a universidade mapeie o valor dos dispêndios vinculados a elas. Com isso, poderá maximizar a eficiência na aplicação dos recursos públicos, buscando o equilíbrio ou a mitigação das despesas nestas estruturas, além de servir de modelo de aferição dos gastos para as demais estruturas dos diferentes campi da UFMT.

Além disso, através dos levantamentos dos custos, ter-se-á o parâmetro mínimo para precificação destinado à locações de curta duração.

5.3 LEVANTAMENTO DOS ITENS DE CUSTOS E CÁLCULOS

Após a definição das unidades que seriam analisadas, iniciou-se o processo de captação das informações dos itens de custos, o qual se deu através de um formulário encaminhado a cada unidade, visitas *in loco* e conversas informais com os responsáveis pelas respectivas unidades. Assim, os itens de custos levantados estão detalhados no quadro 9.

Quadro 9 Itens de custos

CUSTO
Mão de obra Limpeza
Mão de obra Servidores
Mão de obra Portaria
Energia Elétrica
Água
Contrato manutenção imóvel
Depreciação bens móveis
Depreciação bens imóveis
Contrato dedetização
Manutenção Elevadores

Fonte: Elaborado pela autora

Com as informações dos principais itens de custos envolvidos nestas estruturas, iniciou-se os seus lançamentos na planilha Excel e a execução dos respectivos cálculos, conforme apresentado nos próximos itens.

- *Cálculo mão de obra limpeza*

A apuração dos custos de limpeza ocorreu a partir das planilhas de formação de preço vigente do contrato no campus Cuiabá. O respectivo contrato prevê o serviço de limpeza completo, contemplando o fornecimento de mão de obra, saneantes domissanitários, equipamentos, utensílios e materiais de consumo necessários para a execução dos serviços. A remuneração do contrato ocorre com base na área física a ser

limpa e o tipo de ambiente, a qual possui um preço pré-estabelecido por metro quadrado (m²). Dessa forma, para o cálculo do item de custo “limpeza” foi utilizado a área de cada departamento e seu respectivo custo por metro quadrado.

Os cálculos da limpeza poderão ser consultados no apêndice B.

- *Cálculo mão de obra servidores*

Para o cálculo da mão de obra servidores, foi realizado o levantamento dos servidores lotados em cada unidade, através dos formulários encaminhados às respectivas unidades de estudo. A partir daí, essas informações foram repassadas para Secretaria de Gestão de Pessoas (SGP), a qual realizou os respectivos cálculos por tipo de servidor, considerando a remuneração bruta, férias, décimo terceiro e os encargos trabalhistas.

No teatro há três servidores lotados e no museu há cinco servidores, enquanto o auditório e o COT não possuem servidores lotados diretamente às suas unidades.

Importante destacar que o item de custo “mão de obra servidores” são custos fixos e, no caso do teatro cuja apuração ocorre por departamentalização, o procedimento mais indicado seria do rateio proporcional à dedicação de tais profissionais para o atendimento da área departamentalizada. Todavia, para que seja viável o rateio, seria necessário o acompanhamento da série histórica e o registro de atuação desses profissionais.

Neste sentido, dada a ausência de série histórica, o critério de rateio utilizado foi distribuir igualmente, o valor relativo ao item de custo “mão de obra servidores”, por departamentos conforme demonstrado no quadro 10.

Quadro 10 Percentual de rateio Teatro (Mão de obra servidores)

Rateio	Salão Foyer	Tachos	Salão principal	Estrutura Completa
Mão de obra servidores	33,3%	33,3%	33,3%	100%

Fonte: Elaborado pela autora

Os cálculos da mão de obra servidores poderão ser consultados no apêndice C.

- *Cálculo mão de obra portaria*

O cálculo de mão de obra de portaria ocorreu por meio das informações obtidas no contrato firmado com a empresa especializada de segurança e a UFMT. Neste contrato a remuneração ocorre por postos de trabalho, os quais a alocação é claramente identificada por unidade. Os valores de cada posto de trabalho foram extraídos da planilha

de formação de preço, a qual detalha o valor de cada posto.

No COT, Auditório e Museu há um posto de trabalho 12x36 (diurno), ou seja, dois profissionais revezam o serviço neste turno. Já o teatro não possui posto de portaria em sua unidade.

Importante destacar que o item de custo “portaria” são custos fixos e, no caso do COT cuja apuração ocorre por departamentalização, o procedimento mais indicado seria do rateio proporcional à dedicação de tais profissionais para o atendimento da área departamentalizada. Todavia, para que seja viável o rateio, seria necessário o acompanhamento da série histórica e o registro de atuação desses profissionais.

Neste sentido, dada a ausência de série histórica, o critério de rateio utilizado foi a distribuição do valor devido ao item de custo “portaria” por departamentos, conforme demonstrado no quadro 11.

Quadro 11 Percentual de rateio COT (Portaria)

Rateio	Prédio	Pista	Estrutura Completa
Portaria	50%	50%	100%

Fonte: Elaborado pela autora

Os cálculos da mão de obra de portaria poderão ser consultados no apêndice D.

- *Cálculo energia elétrica*

Os valores da energia e da água foram calculados pelos técnicos da Coordenação de Engenharia e Arquitetura por meio da estimativa de consumo, tendo em vista que não há padrão e hidrômetro específicos para essas unidades para registro dos dados históricos.

Para o cálculo da energia elétrica foi considerado as métricas de carga presentes no projeto elétrico, fator de demanda de 70% para os circuitos que dificilmente estarão em pleno uso e 100% para os que são exclusivamente para iluminação ou ar-condicionado. O valor da tarifa e impostos foram obtidos de uma fatura da ENERGISA (grupo que fornece energia para o Estado de MT), a qual serviu de base para estimativa do acréscimo do custo da demanda.

Todavia, foi informado que para uma apuração mais precisa é necessário estudo especificando todos os pontos de consumo, ou então, a instalação de medidores, simulação da situação de uso e medição.

Os cálculos da energia poderão ser consultados no apêndice E.

- *Cálculo água*

Referente a estimativa de custo da água foi realizada de maneira simplificada com a finalidade de fornecer uma ordem de grandeza para que se possa computar tais custos em um estudo de gestão. Para a estimativa do consumo de água, foi utilizado como referência o consumo estimado para cada estrutura, considerando o consumo de 4 litros por pessoa.

Tal estimativa foi retirado do Manual de Hidráulica de Azevedo Neto (São Paulo, Blucher. 9ª ed. 2015), conforme declarado pelo engenheiro através do processo SEI. Sendo ainda considerado a capacidade das áreas e a tarifa da fatura da concessionária.

Os cálculos da água poderão ser consultados no apêndice F.

- *Cálculo manutenção imóvel*

Para apuração dos cálculos de manutenção predial foi utilizado o contrato vigente do campus de Cuiabá, cuja contratação ocorreu por fornecimento de mão-de-obra com dedicação exclusiva, equipamentos e materiais de consumo. Tal ajuste foi firmado pela contratação de profissionais por postos de trabalho, sem estabelecer a alocação de atuação desses postos. Logo, o contrato serve à manutenção de toda área do campus indistintamente.

Dessa forma, a metodologia para o cálculo desse item de custo não refletirá com precisão o custo real, pois a unidade responsável não possui um controle histórico dos acionamentos de manutenção. Todavia, o quantitativo de postos é estabelecido para que se atenda as demandas de manutenção em toda área do campus. Logo, depreende-se que a proporção das áreas construídas pode refletir sua demanda por manutenção, ou seja, realizar um cálculo estimado pela área construída. Neste sentido, o critério de rateio deste item de custo foi por m², utilizando a proporção da área construída da estrutura correspondente ao total da área construída do campus de Cuiabá.

Os cálculos da manutenção do imóvel poderão ser consultados no apêndice G.

- *Cálculo depreciação dos bens móveis*

Não foi contabilizada a depreciação dos bens móveis do teatro, museu e auditório, pois, de acordo com o relatório encaminhado pela gerência de patrimônio, a vida útil dos bens dessas unidades já se encontram totalmente depreciados, restando apenas o valor residual. Entretanto, foi contabilizada a depreciação dos bens móveis do

COT, por ser uma estrutura nova e os equipamentos ainda possuírem vida útil para realização do cálculo, o qual se deu através do método das cotas constantes.

Os cálculos da depreciação dos bens móveis poderão ser consultados no apêndice H.

- *Cálculo depreciação dos bens imóveis e pista atletismo*

A depreciação das edificações (bem imóvel) do teatro, museu e auditório foram realizadas com base no método das cotas constantes, utilizando como base de cálculo o valor de avaliação (valor de mercado) amparada em laudo técnico, o qual definiu valor e vida útil.

No caso do COT o valor do bem imóvel e a depreciação da pista de atletismo foram utilizados o custo histórico, pois a obra é considerada nova, entregue no ano de 2019.

Os cálculos das depreciações poderão ser consultados no apêndice I.

- *Cálculo dedetização*

O cálculo da dedetização fora pautado por Ata de Registro de Preços e os valores foram contratados por m², considerando quatro aplicações anuais.

Os cálculos da dedetização poderão ser consultados no apêndice J.

- *Cálculo de manutenção dos elevadores*

Para o cálculo da manutenção dos elevadores foi realizado por meio do contrato firmado no campus Cuiabá com a empresa especializada, cuja remuneração ocorre conforme o número de equipamentos. O teatro possui cinco equipamentos, o COT apenas um e as demais unidades não possuem elevadores.

Os cálculos da manutenção dos elevadores poderão ser consultados no apêndice K.

5.4 APURAÇÃO DOS CUSTOS INTEGRAIS

Através das informações obtidas ao longo do processo de apuração de custos, constatou-se que as unidades que necessitariam do uso do método de custeio por absorção com departamentalização, seriam o Teatro e o COT. Isso porque, através das visitas *in loco* e conversas com as equipes responsáveis pelos locais, verificou-se que essas estruturas oferecem alguns espaços, os quais poderão ser utilizados para eventos

diferenciados, e que poderiam ser considerados como departamentos.

Já no caso do Museu e Auditório, por possuírem uma estrutura única, um único salão, será utilizado o método de custeio por absorção sem departamentalização.

Como o objetivo do trabalho é ofertar as estruturas como meio de arrecadação de recursos, a mensuração dos custos que melhor se adequa para o Teatro e COT é por segregação de espaços, através da criação de diferentes departamentos.

Para o Museu e Auditório será ofertado o único espaço que possuem, não havendo segregação como as demais estruturas mencionadas acima. A segregação por eventos permite a visualização de forma individual ou estruturada dos departamentos, identificando assim, os potenciais de receitas oferecidos por essas estruturas.

Para o teatro e o COT, a segregação dos espaços serão propostas conforme evidenciado nos quadros 12 e 13.

Quadro 12 Segregação dos espaços ofertados pelo teatro

SALÃO FOYER	SALÃO PRINCIPAL	SALÃO TACHOS	ESTRUTURA COMPLETA
Hall de entrada, Foyer, bilheteria, sanitários	Auditório Principal + Foyer	Salão Inferior (multiuso, café bar, copa, sanitários etc.)	Toda estrutura

Fonte: Elaborado pela autora

Quadro 13 Segregação dos espaços ofertados pelo COT

PRÉDIO	PISTA	ESTRUTURA COMPLETA
Salas adm., salas aula e banheiros	Arquibancadas, Pista de atletismo e campo	Toda estrutura

Fonte: Elaborado pela autora

5.4.1 Resultado Apurado para o Teatro Universitário

No teatro universitário o valor da estrutura completa é composto pela soma do salão principal mais o salão dos tachos, pois não há como dispor apenas do espaço do salão principal sem o salão foyer que é a entrada do salão principal.

O teatro possui cinco elevadores, estando três deles no salão dos tachos para acesso à plateia e os outros dois no salão principal para acesso ao palco.

Após a compilação dos custos levantados, observa-se que o teatro universitário possui um custo integral mensal de toda sua estrutura em R\$ 105.139,43, conforme demonstrado na tabela 1.

Tabela 1 Custo integral mensal Teatro

CUSTO	SALÃO FOYER	SALÃO PRINCIPAL	SALÃO TACHOS	ESTRUTURA COMPLETA
Mão de obra Limpeza	1.201,16	3.727,57	1.397,78	5.125,35
Mão de obra	8.857,74	17.715,48	8.857,74	26.573,22
Servidores				
Energia Elétrica	8.510,40	26.796,00	5.224,80	32.020,80
Água	1.687,39	4.272,91	1.551,31	5.824,22
Contrato manutenção imóvel	815,75	2.590,34	558,41	3.148,75
Depreciação imóvel	6.088,16	19.332,42	4.167,58	23.500,00
Contrato dedetização	482,84	1.533,22	330,52	1.863,74
Contrato de manutenção elevador		2.833,34		7.083,35
TOTAL	27.643,44	78.801,28	22.088,14	105.139,43

Fonte: Elaborado pela autora

5.4.2 Resultado para o Centro Oficial de Treinamento (COT)

O COT possui em sua estrutura um prédio que contém salas administrativas, salas de aulas (encontra-se em desuso), além de disponibilizar uma copa e um pequeno salão para palestras. É composto também pela parte externa, a qual contempla a pista de atletismo, um campo de futebol (em desuso, falta manutenção da grama) e toda a parte da arquibancada.

Não foi considerado o item de custo mão de obra servidores para essa estrutura, pois não há alocação direta, os servidores, professores e demais prestadores de serviços estão alocados na Faculdade de Educação Física, e quando há os eventos nessa estrutura a mão de obra geralmente é bancada pelos próprios eventos que contratam ou são voluntários. Dessa forma, verifica-se que o custo integral mensal para manutenção dessa estrutura, está em torno de R\$ 150.881,51 a seguir demonstrado na tabela 2.

Tabela 2 Custo integral mensal COT

CUSTO	PRÉDIO	PISTA	ESTRUTURA COMPLETA
Mão de obra Limpeza	9.754,05	917,84	10.671,90
Mão de obra Portaria	8.187,03	8.187,03	16.374,06
Energia Elétrica	4.876,18	39.610,39	44.486,57
Água	1.143,07	8.164,80	9.307,87
Contrato manutenção imóvel	4.779,36	905,13	5.684,49
Depreciação imóvel	28.127,14		28.127,14
Depreciação móveis	2.180,53		2.180,53
Depreciação pista		29.267,98	29.267,98
Contrato dedetização	2.828,89	535,41	3.364,30
Contrato de manutenção elevador	1.416,67		1.416,67
TOTAL	63.292,92	87.588,58	150.881,51

Fonte: Elaborado pela autora

5.4.3 Resultado Apurado para o Museu

O museu é uma estrutura única, não departamentalizada, cuja utilização ocorre na integralidade e a mão de obra servidor é composta por cinco servidores que estão alocados diretamente ao museu. Assim, a apuração dos custos do Museu será demonstrada através da tabela 3.

Tabela 3 Custo integral mensal Museu

CUSTO	ESTRUTURA COMPLETA
Mão de obra Limpeza	823,65
Mão de obra Servidor	23.462,95
Energia Elétrica	5.558,02
Água	674,96
Contrato manutenção imóvel	629,21
Depreciação imóvel	2.600,00
Contrato dedetização	372,43
Mão de obra Porteiro	7.461,36
TOTAL	41.582,58

Fonte: Elaborado pela autora

5.4.4 Resultado Apurado para o Auditório

Do mesmo modo que o museu, na estrutura do auditório não identificamos viabilidade para a criação de departamentos. E quanto a mão de obra dos servidores não há alocação direta ao auditório.

Quanto ao material de consumo as unidades estudadas não possuem consumos relevantes e os insumos de limpeza são diluídos no respectivo contrato de limpeza, dessa forma, os custos do auditório estão detalhados conforme tabela 4.

Tabela 4 Custo integral mensal Auditório

CUSTO	ESTRUTURA COMPLETA
Mão de obra Limpeza	1.345,03
Energia Elétrica	6.921,70
Água	1.981,32
Contrato manutenção imóvel	904,02
Depreciação imóvel	3.750,00
Contrato dedetização	535,09
Mão de obra Porteiro	7.461,36
TOTAL	22.898,52

Fonte: Elaborado pela autora

5.5 ANÁLISE DE CUSTOS E PRECIFICAÇÃO

Finalizado o processo de apuração monetária dos custos nas estruturas analisadas, passamos a interpretar qualitativamente os resultados. A avaliação técnica e detalhada amplia a oportunidade em identificar as variáveis que compõe a estrutura de custos.

Acerca da precificação, considerando que a UFMT não está diretamente inserida num contexto mercadológico e que o propósito é a sustentabilidade financeira, o valor do custo, calculado através do custeio por absorção, será utilizado como base para formulação do preço. Adicionalmente, poderá ser aplicado um markup entre 10 e 15% para cobrir os custos operacionais da fundação de apoio da UFMT, além de um percentual destinado a um fundo de reserva para executar manutenção nos prédios e melhorias dos bens móveis. O cálculo desse percentual será realizado futuramente pelo departamento responsável, e não foi objeto de escopo desse trabalho.

A escolha do método de custeio alinha-se ao entendimento de Bernardi (2017), a precificação baseada em custos embora tradicional e básica, é de extrema utilidade e serve a dois propósitos: estabelecer o preço ideal (piso) e calcular a viabilidade do preço de mercado.

Por este motivo, a precificação baseada na apuração de custos se mostra segura aos gestores, visto que efetivamente podem deliberar acerca de itens que realmente resultam em dispêndios para a entidade.

Dentre as possíveis análises baseadas em custos que a universidade pode utilizar para tomada de decisão de preço, destaca-se a análise sob o prisma dos recursos discricionários e análise de cenários para formulação de preços.

5.5.1 Análise do Custo considerando os Recursos Discricionários

Vimos na justificativa da pesquisa que a UFMT recebe recursos com destinação vinculada (obrigatória), o qual o gestor não possui qualquer liberdade de decidir aplicar ou não, são despesas obrigatórias e que não passam pela discricionariedade da gestão. São recursos destinado ao pagamento de pessoal efetivo e seus encargos.

Por outro lado, a UFMT recebe ou gera recursos cuja aplicação tem por característica a autonomia em sua gestão. São créditos destinados precipuamente ao custeio da universidade, cuja aplicação cabe à gestão decidir como irá utilizá-lo. São os chamados recursos discricionários.

Esses recursos impactam efetivamente a política de custeio, visto que a economia

gerada em determinado item de custeio, pode ser aplicado em outras atividades da instituição.

Existem também itens de custo, cujo impacto é meramente contábil, não refletindo diretamente nos recursos discricionários. É o caso da depreciação, cujos valores são apropriados nas variações patrimoniais diminutivas da universidade, mas não há efetivo desembolso de caixa.

Logo, para esse tipo de análise, será utilizado apenas os itens de custos que impactam nos recursos discricionários. Dessa forma, propõe a exclusão dos itens de custo “Mão de obra servidor” e “depreciação”.

A partir desse posicionamento o gestor poderá identificar o ponto de corte mínimo (piso) do custo para que a estrutura se torne autossustentável. Desse modo, ao avaliar por esse ponto de vista, o custo de cada estrutura se reduz consideravelmente, comparadas com o custo “integral” (apropriação de todos os custos da estrutura seja diretos e/ou indiretos).

Nas tabelas de 5 a 12 serão apresentadas comparação entre os custos integrais de cada estrutura com o custo sob a ótica dos recursos discricionários. E as figuras de 10 a 13 apresentam a composição gráfica do percentual dos custos integrais versus custos discricionários.

Tabela 5 Comparativo custo integral x custo recursos discricionários Teatro

ITEM DE CUSTO	TEATRO UNIVERSITÁRIO							
	CUSTO INTEGRAL				CUSTO (RECURSOS DISCRICIONÁRIOS)			
	SALÃO FOYER	SALÃO PRINCIPAL	SALÃO TACHOS	ESTRUTURA COMPLETA	SALÃO FOYER	SALÃO PRINCIPAL	SALÃO TACHOS	ESTRUTURA COMPLETA
Mão de obra Limpeza	1.201,16	3.727,57	1.397,78	5.125,35	1.201,16	3.727,57	1.397,78	5.125,35
Mão de obra Servidor	8.857,74	17.715,48	8.857,74	26.573,22				
Energia Elétrica	8.510,40	26.796,00	5.224,80	32.020,80	8.510,40	26.796,00	5.224,80	32.020,80
Água	1.687,39	4.272,91	1.551,31	5.824,22	1.687,39	4.272,91	1.551,31	5.824,22
Contrato manutenção imóvel	815,75	2.590,34	558,41	3.148,75	815,75	2.590,34	558,41	3.148,75
Depreciação imóvel	6.088,16	19.332,42	4.167,58	23.500,00				
Contrato dedetização	482,84	1.533,22	330,52	1.863,74	482,84	1.533,22	330,52	1.863,74
Contrato de manutenção elevador		2.833,34		7.083,35		2.833,34		7.083,35
TOTAL	27.643,44	78.801,28	22.088,14	105.139,43	12.697,54	41.753,38	9.062,82	55.066,21

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 6 Percentual de redução sob a ótica dos recursos discricionários Teatro

DEPARTAMENTOS	CUSTO INTEGRAL	CUSTO-RECURSOS DISCRICIONÁRIO	DIFERENÇA	% REDUÇÃO
SALÃO FOYER	27.643,44	12.697,54	14.945,90	54,0%
SALÃO PRINCIPAL	78.801,28	41.753,38	37.047,90	47,0%
SALÃO TACHOS	22.088,14	9.062,82	13.025,32	58,9%
ESTRUTURA COMPLETA	105.139,43	55.066,21	50.073,22	47,6%

Fonte: Elaborado pela autora

Figura 10 Composição gráfica dos custos no teatro

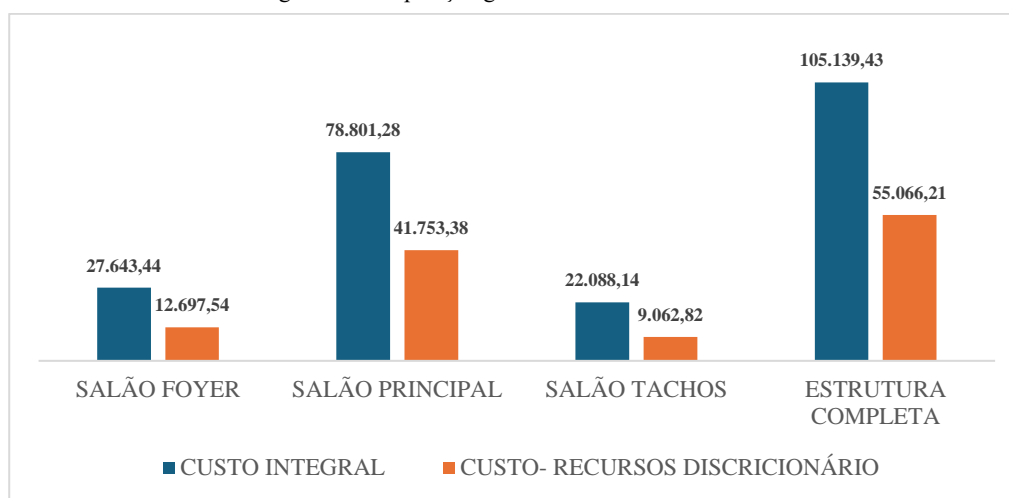


Tabela 7 Comparativo custo integral x custo recursos discricionários COT

CUSTO	CENTRO OLÍMPICO DE TREINAMENTO					
	CUSTO INTEGRAL			CUSTO (RECURSOS DISCRICIONÁRIOS)		
	PRÉDIO	PISTA	ESTRUTURA COMPLETA	PRÉDIO	PISTA	ESTRUTURA COMPLETA
Mão de obra	9.754,06	917,84	10.671,90	9.754,06	917,84	10.671,90
Limpeza						
Mão de obra Portaria	8.187,03	8.187,03	16.374,06	8.187,03	8.187,03	16.374,06
Energia Elétrica	4.876,18	39.610,39	44.486,57	4.876,18	39.610,39	44.486,57
Água	1.143,07	8.164,80	9.307,87	1.143,07	8.164,80	9.307,87
Contrato manutenção imóvel	4.779,36	905,13	5.684,49	4.779,36	905,13	5.684,49
Depreciação imóvel	28.127,14		28.127,14			
Depreciação móveis	2.180,53		2.180,53			
Depreciação pista		29.267,98	29.267,98			
Contrato dedetização	2.828,89	535,41	3.364,30	2.828,89	535,41	3.364,30
Contrato de manutenção elevador	1.416,67		1.416,67	1.416,67		1.416,67
TOTAL	63.292,93	87.588,58	150.881,51	32.985,26	58.320,60	91.305,86

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 8 Percentual de redução sob a ótica dos recursos discricionários COT

DEPARTAMENTOS	CUSTO INTEGRAL	CUSTO-RECURSOS DISCRICIONÁRIO	DIFERENÇA	% REDUÇÃO
PRÉDIO	63.292,93	32.985,26	30.307,67	47,8%
PISTA	87.588,58	58.320,60	29.267,98	33,4%
ESTRUTURA COMPLETA	150.881,51	91.305,86	59.575,65	39,5%

Fonte: Elaborado pela autora

Figura 11 Composição gráfica dos custos no COT

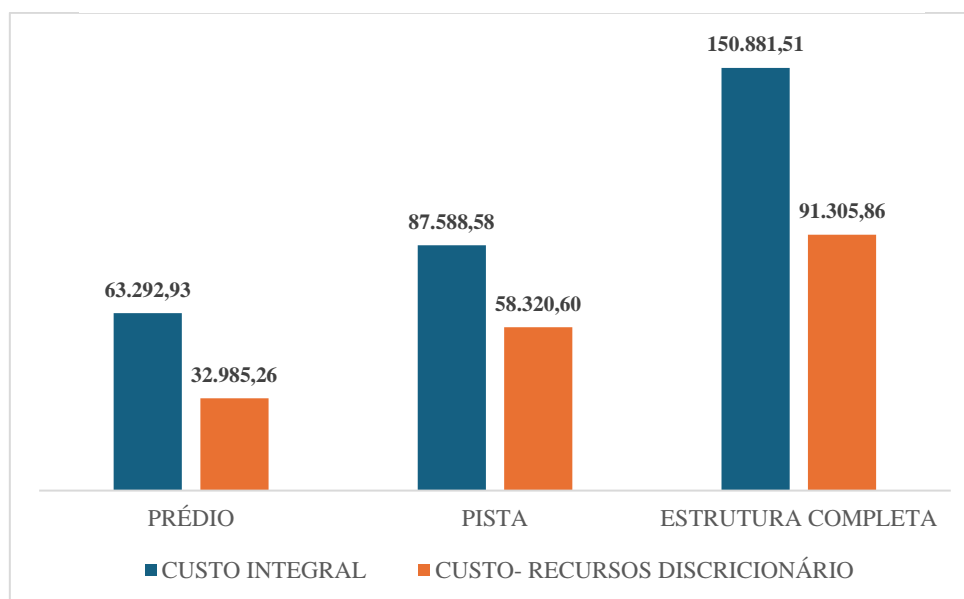


Tabela 9 Comparativo custo integral x custo recursos discricionários Auditório

CUSTO	AUDITÓRIO	
	CUSTO INTEGRAL	CUSTO (RECURSO DISCRICIONÁRIO)
Mão de obra Limpeza	1.345,03	1.345,03
Mão de obra Porteiro	7.461,36	7.461,36
Energia Elétrica	6.921,70	6.921,70
Água	1.981,32	1.981,32
Contrato manutenção imóvel	904,02	904,02
Depreciação imóvel	3.750,00	
Contrato dedetização	535,09	535,09
TOTAL	22.898,52	19.148,52

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 10 Percentual de redução sob a ótica dos recursos discricionários Auditório

CUSTO INTEGRAL	CUSTO-RECURSOS DISCRICIONÁRIO	DIFERENÇA	% REDUÇÃO
22.898,52	19.148,52	3.750,00	16,4%

Fonte: Elaborado pela autora

Figura 12 Composição gráfica dos custos no Auditório

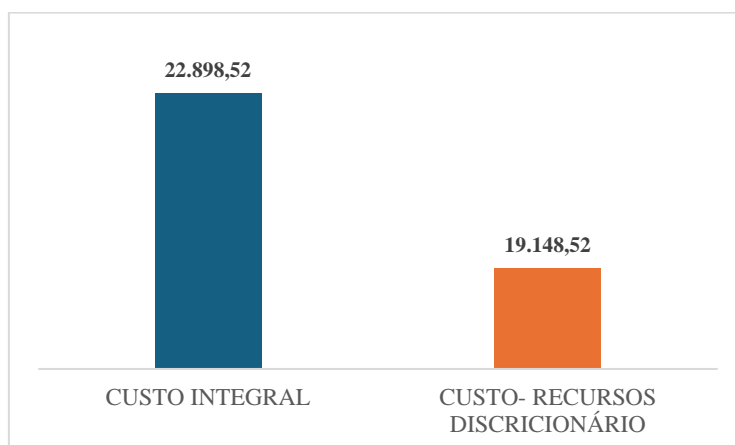


Tabela 11 Comparativo custo integral x custo recursos discricionários Museu

CUSTO	MUSEU	
	CUSTO INTEGRAL	CUSTO (RECURSOS DISCRICIONÁRIOS)
Mão de obra Limpeza	823,65	823,65
Mão de obra Servidor	23.462,95	
Mão de obra Porteiro	7.461,36	7.461,36
Energia Elétrica	5.558,02	5.558,02
Água	674,96	674,96
Contrato manutenção imóvel	629,21	629,21
Depreciação imóvel	2.600,00	
Contrato dedetização	372,43	372,43
TOTAL	41.582,58	15.519,63

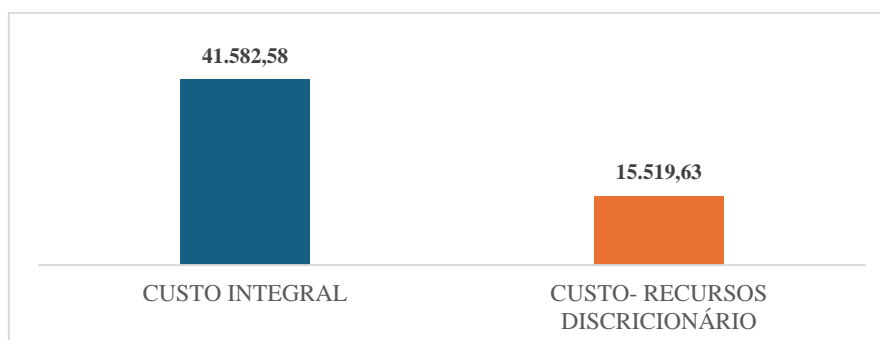
Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 12 Percentual de redução sob a ótica dos recursos discricionários Museu

CUSTO INTEGRAL	CUSTO- RECURSOS DISCRICIONÁRIO	DIFERENÇA	% REDUÇÃO
41.582,58	15.519,63	26.062,95	62,7%

Fonte: Elaborado pela autora

Figura 13 Composição gráfica dos custos no Museu



Notadamente, considerando apenas os recursos discricionários, percebe-se um grande impacto na formação do preço da estrutura. Ao desconsiderar tais itens de custo na precificação a redução chega até 62,7%, no caso do “museu”.

Importante ressaltar que a análise a partir do ponto de vista dos recursos discricionários deve ter por usuários os gestores financeiros, os quais, a partir dessa ótica, conseguem identificar o quanto desses recursos estão sendo empregados em cada estrutura.

5.5.2 Formulação do Preço da locação.

A disposição das estruturas de lazer e cultura da UFMT com a finalidade de locação tem por objetivo promover a sustentabilidade financeira ou atenuar os impactos financeiros que os custeios dessas estruturas produzem sobre as finanças da IFES.

Para tanto, é importante que se faça a projeção de cenários para visualizar como reage a formulação dos preços em diferentes ocasiões mercadológicas.

A análise por meio de projeção de cenários está associada ao planejamento estratégico, que por sua vez subsidiam os gestores nas tomadas de decisão.

Ao contrário da projeção de cenários no setor privado, que visa maximizar os resultados, a UFMT disponibiliza suas estruturas para locação com o objetivo inicial de cobrir os custos que afetam os recursos discricionários da instituição. Adicionalmente, poderá contemplar-se a aplicação de um markup entre 10 e 15% para cobrir os custos operacionais da fundação de apoio, bem como a alocação de um percentual para um fundo de reserva destinado a melhorias dos bens móveis.

Entretanto, é um parâmetro que orienta o preço mínimo, como forma de permitir à gestão identificar o valor de piso de cada estrutura em cenários distintos, e, desta forma, estabelecer o preço para locação.

A pesquisa nos permite identificar duas formas de avaliar o preço de locação (diária) da estrutura, considerando apenas os custos discricionários:

- Parte dos custos são arcados pela Universidade, proporcional ao tempo de utilização; e
- O total do custo discricionário será recuperado exclusivamente pela receita de locação, proporcional ao tempo disponível para locação;

No caso de se optar pelo dispêndio proporcional (IFES x Terceiros), se faz necessário considerar o tempo em que a universidade utiliza a estrutura e o tempo que

estaria liberada para locação.

Para visualizar o comportamento dos preços, a projeção de cenários foi feita considerando apenas custos suportados com recursos discricionários, que são fontes que estão sob o controle de aplicação pela IFES. O uso dessa base de custo (recursos discricionários) também é importante para identificar a geração de receita que a estrutura tem que produzir para arcar com seus custos mínimos.

5.5.2.1 Propostas de Preço de Locação (Custo UFMT e Locatários)

As estruturas da UFMT servem prioritariamente aos eventos acadêmicos e é para essa finalidade que foram idealizadas. Todavia, a universidade não utiliza as estruturas em tempo integral, gerando tempo ocioso o qual seria disponibilizada a estrutura para locação.

Estruturas físicas com características semelhantes às analisadas são projetadas com a estimativa de custeio necessária à sua manutenção. Logo, no planejamento de custeio da universidade já está incluso os dispêndios necessários para sua manutenção.

Neste sentido, a primeira proposta de precificação consiste em atribuir parte do custo para a universidade, considerando as ocasiões em que ela (universidade) esteja utilizando a estrutura para suas atividades.

Logo, a IFES assume o custo que lhe é devido pela utilização da estrutura, deixando os dias remanescentes e seus respectivos custos para serem mensurados no preço de locação.

Atualmente não há um controle específico pelas estruturas analisadas, ou dados históricos, que seja possível segregarmos o tempo. Logo, foram simuladas circunstâncias em que a universidade utiliza 30%, 50% e 70% dos dias no mês destinado às atividades acadêmicas, ou seja, 9, 15 e 21 dias, conforme demonstrado na tabela 13.

Tabela 13 Circunstâncias de utilização mensal das estruturas

Circunstância A		Circunstância B		Circunstância C	
Universidade	Terceiros	Universidade	Terceiros	Universidade	Terceiros
30%	70%	50%	50%	70%	30%
9 dias	21 dias	15 dias	15 dias	21 dias	9 dias

Fonte: Elaborado pela autora

Determinada as circunstâncias de disponibilidade da estrutura, o próximo passo é simular cenários de demanda pela locação dentro de um mês comercial.

Para os dias remanescentes, foram simulados cenários de locação em que há alta

demanda (otimista - 60%), demanda em condições normais (intermediário – 40%) e baixa demanda (pessimista – 20%).

A determinação dos percentuais tem por finalidade simular cenários em ocasiões distintas para visualização e tomadas de decisão. Assim, consegue-se identificar como reage o preço em diferentes ocasiões para que a arrecadação seja suficiente para cobrir o custo remanescente.

A determinação do valor da diária nos cenários se obtém utilizando o valor do custo remanescente, dividindo pela quantidade de dias disponíveis para locação. O resultado dessa equação, dividi-se pelo percentual correspondente a cada cenário (60%, 40% e 20%).

Desse modo, ainda que haja 21 dias disponíveis para locação, na simulação de cenário, apenas parte desses dias (60%, 40% ou 20%) seriam efetivamente utilizados.

Tabela 14 Circunstância A – Cenários (Custo UFMT e Locatários)

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (30%)	Custo Remanescente (70%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista – 60%	Intermediário - 40%	Pessimista 20%
Teatro Universitário (Completo)	55.066,21	16.519,86	38.546,35	9	21	3.059,23	4.588,85	9.177,70
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	27.391,76	63.914,10	9	21	5.072,55	7.608,82	15.217,64
Auditório	19.148,52	5.744,56	13.403,96	9	21	1.063,80	1.595,71	3.191,42
Museu	15.519,63	4.655,89	10.863,74	9	21	862,20	1.293,30	2.586,60

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 15 Circunstância B – Cenários (Custo UFMT e Locatários)

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (50%)	Custo Remanescente (50%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista – 60%	Intermediário - 40%	Pessimista 20%
Teatro Universitário (Completo)	55.066,21	27.533,11	27.533,11	15	15	3.059,23	4.588,85	9.177,70
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	45.652,93	45.652,93	15	15	5.072,54	7.608,82	15.217,64
Auditório	19.148,52	9.574,26	9.574,26	15	15	1.063,80	1.595,71	3.191,42
Museu	15.519,63	7.759,82	7.759,82	15	15	862,20	1.293,30	2.586,60

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 16 Circunstância C – Cenários (Custo UFMT e Locatários)

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (70%)	Custo Remanescente (30%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista – 60%	Intermediário - 40%	Pessimista - 20%
Teatro Universitário (Completo)	55.066,21	38.545,86	16.519,86	21	9	3.059,23	4.588,85	9.177,70
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	63.914,10	27.391,76	21	9	5.072,55	7.608,82	15.217,64
Auditório	19.148,52	13.403,96	5.744,56	21	9	1.063,80	1.595,71	3.191,42
Museu	15.519,63	10.863,74	4.655,89	21	9	862,20	1.293,30	2.586,60

Fonte: Elaborado pela autora

Ao analisar as tabelas, observa-se que o preço não varia entre os diferentes cenários quando a universidade compartilha parte dos custos associados à utilização da estrutura em eventos acadêmicos. Isso se deve ao fato de que a universidade sempre terá que arcar com uma parte dos custos, independentemente da duração da utilização.

Por exemplo, quando a IFES utiliza 21 dias para seus eventos, a universidade arcaria com esses custos: (Teatro – R\$ 38.545,86; COT – R\$ 63.914,10; Auditório – R\$ 13.403,96; Museu – R\$ 10.863,74).

Nessa condição, por exemplo, o preço da diária do Teatro Universitário poderia variar entre R\$ 3.059,23 a R\$ 9.177,70 na locação a terceiros a depender do cenário projetado. Já o COT, os valores variam entre R\$ 5.072,55 e R\$ 15.217,64.

5.5.2.2 Proposta de Preço de Locação (Custo Locatários)

Uma segunda proposta de precificação consiste em atribuir ao preço de locação a totalidade dos custos da estrutura, independente dos dias utilizados pela IFES. Nessa condição, todos os custos (discricionários) seriam pagos pelos locatários.

Do mesmo modo que na proposta anterior, é importante que se faça a avaliação do comportamento do preço nas circunstâncias de disponibilidade da estrutura e na simulação de demanda de mercado sob os cenários otimista, intermediário e pessimista, conforme demonstrado nas tabelas de 17 a 19.

Tabela 17 Circunstância A – Cenários (Custo integral dos locatários)

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (0%)	Custo Locatários (100%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista – 60%	Intermediário - 40%	Pessimista 20%
Teatro Universitário (Completo)	55.066,21	0,00	55.066,21	9	21	4.370,33	6.555,50	13.111,00
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	0,00	91.305,86	9	21	7.246,50	10.869,75	21.739,49
Auditório	19.148,52	0,00	19.148,52	9	21	1.519,72	2.279,59	4.559,17
Museu	15.519,63	0,00	15.519,63	9	21	1.231,72	1.847,58	3.695,15

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 18 Circunstância B – Cenários (Custo integral dos locatários)

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (0%)	Custo Locatários (100%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista – 60%	Intermediário - 40%	Pessimista 20%
Teatro Universitário (Completo)	55.066,21	0,00	55.066,21	15	15	6.118,47	9.177,70	18.355,40
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	0,00	91.305,86	15	15	10.145,10	15.217,64	30.435,29
Auditório	19.148,52	0,00	19.148,52	15	15	2.127,61	3.191,42	6.382,84
Museu	15.519,63	0,00	15.519,63	15	15	1.724,40	2.586,61	5.173,21

Fonte: Elaborado pela autora

Tabela 19 Circunstância C – Cenários (Custo integral dos locatários)

Estrutura	Custo Discricionário (Mensal)	Custo Universidade (0%)	Custo Locatários (100%)	Quantidade de dias utilizados pela Universidade	Quantidade de dias disponíveis para locação	Valor da diária por Cenários		
						Otimista – 60%	Intermediário - 40%	Pessimista - 20%
Teatro Universitário (Completo)	5.066,21	0,00	55.066,21	21	9	10.197,45	15.296,17	30.592,34
Centro Olímpico de Treinamento (Completo)	91.305,86	0,00	91.305,86	21	9	16.908,49	25.362,74	50.725,48
Auditório	19.148,52	0,00	19.148,52	21	9	3.546,02	5.319,03	10.638,07
Museu	15.519,63	0,00	15.519,63	21	9	2.874,01	4.311,01	8.622,02

Fonte: Elaborado pela autora

Nessa nova proposta de precificação, onde a IFES não arca com parte dos custos, percebe-se que o custo da estrutura tem uma variação significativa quanto ao tempo disponível para locação.

O auditório, por exemplo, se estiver disponível por 21 dias para locação, o custo

mínimo pode variar entre R\$ 1.519,72 (otimista) e R\$ 4.559,17 (pessimista).

No caso do museu, caso haja disponibilidade de apenas 9 dias para locação, o preço para cobrir os custos discricionários podem variar entre R\$ 2.874,01 (otimista) e R\$ 8.622,02 (pessimista).

Portanto, as variáveis “tempo disponível para locação”, “parte dos custos assumidos pela universidade” e “cenários” são de suma importância para determinar qual o preço de locação mínimo a se estabelecer, de modo que sejam suficientes para cobertura do custo.

5.5.3 Análise Comparativa de Valor de Mercado

Para que a gestão esteja munida de toda informação necessária à tomada de decisão e estabelecimento do preço de locação, a comparação dos métodos apresentados com o preço de mercado além de essencial, atende às exigências legais.

Neste contexto, foram realizadas pesquisas de mercado para identificar os preços praticados com estruturas semelhantes às disponibilizadas pela UFMT.

Tendo em vista a escassez de estruturas no mercado local, a pesquisa obteve valores das locações de estruturas em outras regiões do Brasil, através de pesquisas nos sites oficiais das instituições e comunicação por e-mail, conforme detalhado no item 4.1.5.

Os valores de mercado indicam os preços de locação de cada estrutura, embora a pesquisa não tenha investigado os critérios usados por essas instituições para determinar esses preços.

Tabela 20 Pesquisa de mercado de estruturas de lazer e cultura

Instituição	Valor da diária			
	Teatro	Centro Olímpico (ou semelhante)	Auditório	Museu
Cidade das Artes – RJ	15.000,00			
Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS)		12.936,00		
Teatro São Pedro – RS	16.000,00			
Auditório TJMG			7.354,00	
Museu da Integração – MG			3.000,00	4.000,00
Complexo Cultural Teatro Deodoro - AL				2.000,00
UFCSPA - Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre	14.120,00		5.648,00	
MÉDIA	15.040,00	12.936,00	5.334,00	3.000,00

Fonte: Elaborado pela autora

Após a consulta dos preços de mercado foram elaborados gráficos para fins de comparação entre o valor do custo (discricionários) e valor de mercado, utilizando o cenário “Intermediário (40%)” para todas as circunstâncias.

A utilização do cenário intermediário é uma estratégia de posicionamento neutro, de forma que o impacto na variação para mais ou para menos não seja tão discrepante.

Tabela 21 Circunstância A – Comparativo valor de mercado x custo discricionário

	Mercado	Custo UFMT e Locatários	Custo dos locatários
Teatro	15.040,00	4.588,85	6.555,50
Centro Olímpico de Treinamento	12.936,00	7.608,82	10.869,75
Auditório	5.334,00	1.595,71	2.279,59
Museu	3.000,00	1.293,30	1.847,58

Fonte: Elaborado pela autora

Figura 14 Comparativo Circunstância A (valor de mercado x custo discricionário)

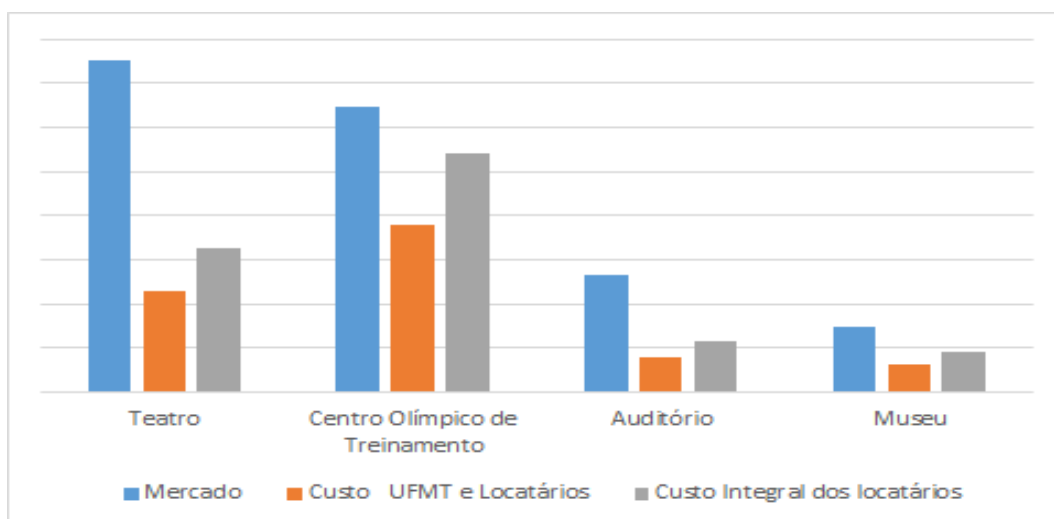


Tabela 22 Circunstância B – Comparativo valor de mercado x custo discricionário

ESTRUTURA	Mercado	Custo UFMT e Locatários	Custo dos locatários
Teatro	15.040,00	4.588,85	9.177,70
Centro Olímpico de Treinamento	12.936,00	7.608,82	15.217,64
Auditório	5.334,00	1.595,71	3.191,42
Museu	3.000,00	1.293,30	2.586,61

Fonte: Elaborado pela autora

Figura 15 Comparativo Circunstância B (valor de mercado x custo discricionário)

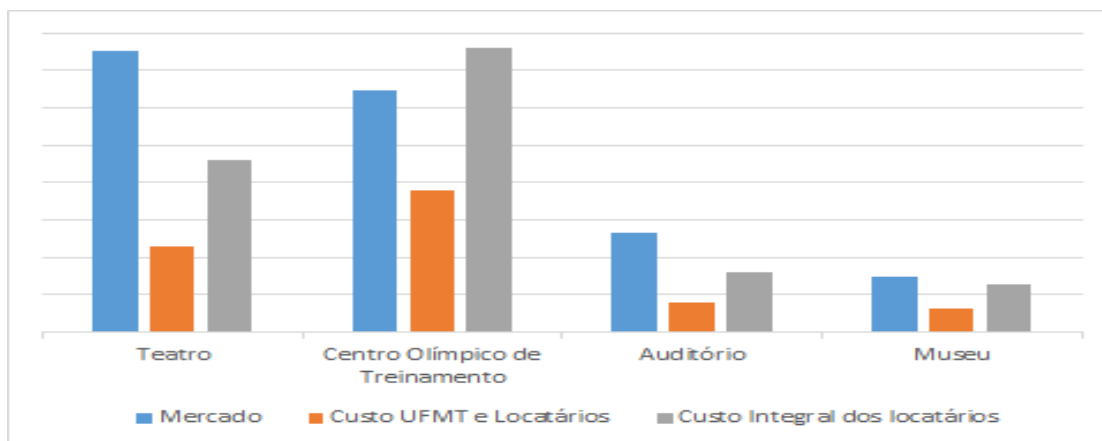
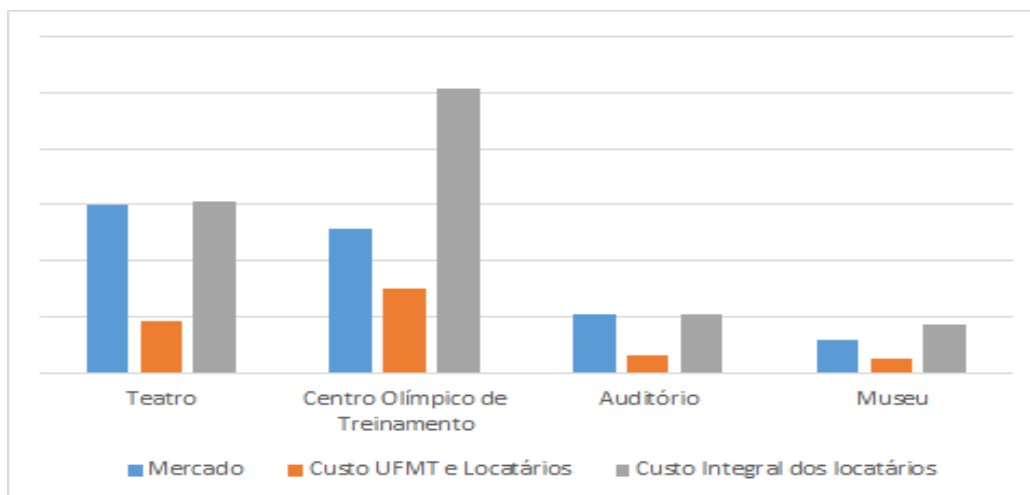


Tabela 23 Circunstância C – Comparativo valor de mercado x custo discricionário

ESTRUTURA	Mercado	Custo UFMT e Locatários	Custo dos locatários
Teatro	15.040,00	4.588,85	15.296,17
Centro Olímpico de Treinamento	12.936,00	7.608,82	25.362,74
Auditório	5.334,00	1.595,71	5.319,03
Museu	3.000,00	1.293,30	4.311,01

Fonte: Elaborado pela autora

Figura 16 Comparativo Circunstância C (valor de mercado x custo discricionário)



A análise dos dados permite inferir que o preço médio praticado no mercado não destoa do preço pelo custo discricionário. Todavia, a circunstância simulada é fator determinante.

Outra variável está relacionada ao serviço que a estrutura oferece. Por exemplo, o COT é uma estrutura completa com salas de reunião, campo, arquibancadas e pista nos melhores padrões internacionais.

No mercado não foi identificada uma estrutura semelhante ao COT, o que permite que seu preço esteja naturalmente acima dos valores pesquisados.

Para o Teatro, na situação simulada foi considerado a locação da estrutura completa (Salão Principal, Foyer e Tachos). Todavia, na simulação de mercado foram obtidos dados apenas do Salão/Palco principal com capacidade semelhante ao teatro da UFMT.

Logo, pode-se afirmar que o preço do teatro universitário nas circunstâncias A e B do cenário simulado estão subvalorizados frente ao que o mercado pratica.

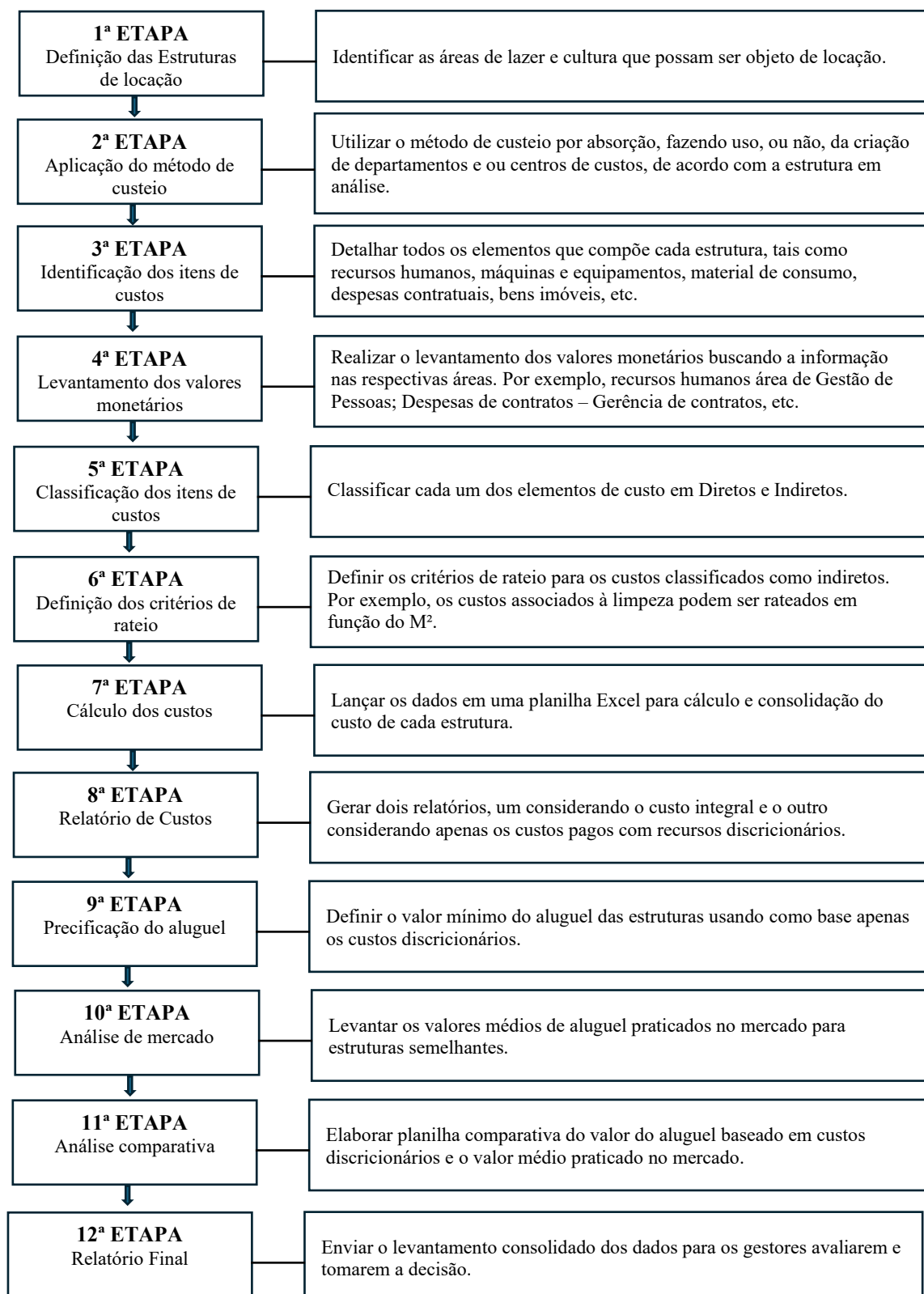
No caso do museu e auditório, em se tratando do custo destinado aos locatários, este se revela próximo do que o mercado oferece. Situação que se mostra favorável no contexto de custos para que a estrutura se torne sustentável financeiramente.

5.6 PROPOSTA DE ESTRUTURA PARA PRECIFICAÇÃO

Ainda que a responsabilidade da consolidação dos dados pertença ao gestor de custos, o processo de levantamento de custos e precificação é complexo, envolvendo diversas áreas da entidade.

Para tanto, de forma a contribuir, foi elaborado um guia para auxiliar esse processo, conforme apresentado na figura 17, composto de 12 etapas e das suas respectivas atividades a serem executadas.

Figura 17 Proposta de Estrutura para precificação



5.7 PROPOSTA DE RESOLUÇÃO PARA ALUGUEL DAS ESTRUTURAS

O estudo para precificação de locação baseada na análise de custos, tendo por parâmetro a aplicação de recursos discricionários, visa à arrecadação de receita própria que sejam suficientes para torná-las sustentáveis financeiramente.

A pesquisa revelou que, com a devida observância aos princípios administrativos, as IFES podem explorar seus potenciais para arrecadação de recursos próprios de forma célere, sem as formalidades exigidas num regular processo licitatório.

Todavia, para que a pesquisa tenha sua utilidade materializada, é essencial que os parâmetros técnicos sejam internalizados no rol de resoluções da IFES.

Para tanto, a pesquisa apresenta abaixo uma proposta de resolução que contempla os aspectos técnicos a serem observados na determinação do preço devido à locação.

RESOLUÇÃO CD-FUFMT N.º XX .

Dispõe sobre a política de precificação para locação das estruturas de lazer e cultura no âmbito da Universidade Federal de Mato Grosso.

O CONSELHO DIRETOR DA FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO, no uso de suas atribuições legais que lhe confere a Lei nº 5.647, de 10 de dezembro de 1970, o Estatuto da Universidade Federal de Mato Grosso e o Regimento Interno do Conselho Diretor, e

CONSIDERANDO a determinação do Tribunal de Contas da União (TCU), Acórdão nº 1.078/2004 para implementação de uma sistemática de gerenciamento de custos;

CONSIDERANDO a necessidade da parametrização técnica na precificação da locação das estruturas da Universidade Federal de Mato Grosso;

CONSIDERANDO que consta no processo n.º 23108.XXXXXXX/2024-XX

R E S O L V E :

Art. 1º Aprovar a Política de Precificação para uso precário e eventual (locação) das Estruturas de lazer e cultura no âmbito da Universidade Federal de Mato Grosso.

CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES INICIAIS

Art. 2º Estruturas de Lazer e Cultura são todos os espaços físicos, pertencente ou sob a responsabilidade da Universidade, que visem ao desenvolvimento de atividades acadêmicas de ensino, integração dos estudantes, convivência, difusão de ações políticas, prática esportiva, cultura e lazer, bem como o conjunto de materiais, equipamentos e mobiliários do patrimônio vinculado ao espaço físico utilizado.

Parágrafo único. Enquadram-se no conceito supramencionado:

- I- Centro Olímpico de Treinamento – COT
- II- Teatro Universitário
- III- Museu
- IV- Parque Aquático
- V- Ginásio Poliesportivo
- VI- Quadras poliesportivas
- VII- Auditórios

Art. 3º As estruturas da Universidade Federal de Mato Grosso destinam-se prioritariamente às atividades acadêmicas e eventos nos quais haja entendimento como essenciais à difusão de práticas esportivas e culturais, visando ao desenvolvimento e fomento das referidas atividades.

Parágrafo único. Eventos de natureza privada não se enquadram no conceito deste artigo.

Art. 4º A precificação que se refere a presente resolução destina-se ao estabelecimento de preços para locação (diária e mensal) das estruturas citadas no parágrafo único do art 2º.

CAPÍTULO II DAS RESPONSABILIDADES

Art. 5º A gestão pela precificação a que se refere essa Resolução fica a cargo da Pró-Reitoria de Planejamento, com a devida manifestação de equipe técnica constituída para este fim.

Art. 6º A gestão da agenda de eventos caberá a cada unidade que se vincula a estrutura.

Art. 7º A Pró-Reitoria de Administração juntamente com a Pró-reitoria de Planejamento ficam responsáveis pela gestão financeira advinda dos recursos arrecadados para o fim descrito nessa Resolução.

CAPÍTULO III DA POLÍTICA DE PRECIFICAÇÃO

Art. 8º Fica instituído que os preços devidos à locação devem ser feitos com base nos preços de mercado, respeitando o valor mínimo para cobertura dos custos arcados com recursos discricionários.

Art. 9º Para efeito da avaliação dos custos discricionários citados no art. 8º, fica adotada a metodologia de custeio por absorção, com ou sem departamentalização.

CAPÍTULO IV DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 10º A Pró-Reitoria de Planejamento publicará no início de cada exercício, portaria com os valores devidos à locação das estruturas para o exercício corrente, citadas no parágrafo único do art 2º.

Parágrafo único. A publicação a que se refere o presente artigo não obsta à revisão eventual dos preços decorrentes de fatos extraordinários ou imprevisíveis.

Art. 11º Qualquer espaço físico passível de uso eventual não contemplado nesta Resolução deverá ser cadastrado para esse fim mediante solicitação ao Conselho, por meio de ofício dirigido ao Reitor.

Art. 12º. Os casos omissos nesta Resolução serão resolvidos pelo Conselho de Curadores.

Art. 13º. Esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação no Boletim Oficial da Universidade.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste capítulo será discutido o alcance dos objetivos propostos, as contribuições da pesquisa, as limitações encontradas ao longo do estudo e sugestões para pesquisas futuras.

6.1 ALCANCE DOS OBJETIVOS E CONTRIBUIÇÕES DA PESQUISA

Quanto ao alcance do objetivo, o desenvolvimento do presente estudo sinalizou positivamente para a elaboração de um guia detalhado e estratégico para a precificação das estruturas de lazer e cultura da UFMT, o guia fornece um caminho claro e detalhado para que a instituição possa gerar receitas adicionais através do aluguel dessas estruturas.

Neste contexto, e derivado deste objetivo principal, desenvolveu-se os objetivos secundários, que tiveram como finalidade a identificação das principais estruturas de lazer e cultura da Universidade Federal de Mato Grosso; a propositura de uma política de precificação para o aluguel destas estruturas; e apresentação de um modelo de resolução para institucionalizar a proposta de precificação com base nos custos.

Acerca dos objetivos secundários, a finalidade de identificar as principais estruturas de lazer e cultura foi superada, permitindo inclusive a utilização dos conceitos para expandi-los para outras estruturas da UFMT, não exclusivamente destinadas a lazer e cultura.

Sobre a política de precificação, a avaliação dos elementos de custos nas estruturas de lazer e cultura forma uma base para institucionalizar uma política de precificação com parâmetros técnicos. A utilização dos métodos aplicados para formação do preço de um produto ou serviço é de extrema importância para os gestores que, subsidiados pelo levantamento de custos, conseguem identificar os itens de maior encargo no custeio avaliado.

A presente pesquisa indica a importância de identificar que no levantamento dos custos existem itens que não impactam diretamente na administração dos recursos recebidos, por sua característica de serem obrigatórias ou por refletirem mera evidência contábil. Dessa forma, possibilita aos gestores adotarem uma visão estratégica, com foco no uso dos recursos discricionários, como apoio na tomada de decisão.

Concluído o levantamento dos custos e a base de precificação foi criado simulações de circunstâncias e cenários, aliados ao levantamento de mercado, onde

mostrou a importância de parametrizar o preço em condições adversas comparativamente ao praticado pelo mercado. Para a instituição, a precificação inadequada pode causar severos prejuízos se subavaliadas ou, se superavaliadas, podem destoar da realidade mercadológica e, principalmente, deixar de cumprir sua finalidade social no desenvolvimento da cultura regional.

Assim, para a gestão é de suma importância ter fundamentos teóricos e metodologias de precificação, pois terá base para avaliar e se posicionar a um preço justo de locação, sem prejuízo das atividades acadêmico-culturais apoiadas pela entidade.

A revisão de literatura, juntamente com as informações levantadas nesta pesquisa, colaborou para identificar os itens de custos que compõe cada estrutura e suas particularidades no que diz respeito à gestão financeira da entidade, revelando sua viabilidade para mitigação de custos.

No que diz respeito aos meios para arrecadação, a pesquisa identificou que a IFES pode fazer a gestão da arrecadação da estrutura ou formalizar convênios/acordos com as fundações de apoio que se responsabilizariam pela gestão de arrecadação.

Dessa maneira, além da arrecadação direta pela universidade via Guia Recolhimento da União (GRU), as IFES têm a possibilidade de realizar os convênios com a fundação de apoio como forma de melhorar o fluxo processual e elevar a capacidade de arrecadação.

O estudo desenvolvido na presente dissertação trouxe algumas contribuições para as Instituições Federais de Ensino Superior na gestão das infraestruturas de lazer e cultura. Destacam-se que o gestor poderá avaliar o custo sob a ótica do custo integral (discricionário e obrigatório), ou sob a ótica do custo discricionário, o qual permite à IFES identificar o que pode influenciar diretamente a gestão orçamentário-financeira.

Outra contribuição é adoção de parâmetros técnicos para precificação, essencial para dar segurança aos gestores nas tomadas de decisão.

Além disso, foi elaborado um guia para precificação das estruturas de lazer e culturas das IFES, conforme demonstrado nas etapas elencadas na figura 17 e também uma sugestão de resolução para institucionalizar a política de precificação.

6.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Uma das principais limitações encontrada na pesquisa foi a utilização de critérios de rateio de forma arbitrária, podendo não representar adequadamente a mensuração do

item de custo. Neste ponto, para que a informação de custos seja condizente, é essencial a implementação de controles internos, medições individualizadas por centro de custos e acompanhamento de série histórica.

Ainda que bem fundamentadas, a utilização de estimativas podem não representar a realidade de consumo do centro de custos. Neste caso, o acompanhamento e registro da série histórica é o mais recomendável.

O estudo da demanda utilizou cenários em situações diversas para precificar a locação da estrutura. Tal simulação não utilizou estudo de demanda por série histórica dada a ausência de controles internos.

Outro ponto importante é a implementação e institucionalização de ferramentas de Tecnologia da Informação que são desafios associadas à gestão de custos que podem contribuir com a tempestividade e automatização da informação.

Por fim, o desafio da materialização do estudo consiste na admissão, pelo corpo diretivo da universidade, das técnicas de avaliação de custos para precificação aqui apresentadas, por meio de resolução específica.

6.3 SUGESTÕES PARA PESQUISAS FUTURAS

Nesta última etapa da pesquisa, são feitas algumas sugestões para pesquisas futuras. A primeira delas se refere na expansão do estudo para demais unidades, não necessariamente de lazer e cultura, mas que são potenciais arrecadadores para as instituições e podem colaborar com as finanças, bem como tornar sustentáveis financeiramente.

Outras pesquisas também podem utilizar os critérios técnicos aqui desenvolvidos, de forma a criar um portfólio de unidades analisadas com precificação definidas. Além disso, implementar o método proposto para o acompanhamento dos benefícios que a locação poderá trazer para arrecadação própria da instituição.

BIBLIOGRAFIA

ABUMANSSUR, H. O. **Captação de Recursos: da Teoria à Prática**. São Paulo: Grupo de Estudos do Terceiro Setor; United Way of Canada - Centraide Canada. 2002.

ACÓRDÃO TCU **29 de 2000**. Disponível em: <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:tribunal.contas.uniao;camara.2:acordao:2000-02-17;29>. Acesso em: 15 abr. 23.

ALONSO, M. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**. Brasília, n. 1, p.37-62, jan.-mar., 1999.

ALONSO, M. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**. Brasília, 73, p.127-152, nov., 2022.

ALVES, C.M. MELO, A.A.O. **Avaliação da Sustentabilidade de uma Organização de Microcrédito**. XXIX Encontro Nacional de Engenharia de Produção, Salvador, BA, Brasil, 06 a 09 de outubro de 2009. Disponível em: https://abepro.org.br/biblioteca/enegep2009_TN_STO_101_675_12787.pdf. Acesso em 31 jan. 2023.

ALMEIDA, A. G.; BORBA, J. A.; FLORES, L. C. S. A utilização das informações de custos na gestão da saúde pública: um estudo preliminar em secretarias municipais de saúde do estado de Santa Catarina. **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 3, p. 579-607, 2009.

AMARAL, N. C. Autonomia e Financiamento das IFES: desafios e ações. **Revista da Avaliação da Educação Superior**, Sorocaba, v. 13, n. 3, p. 647-680, nov. 2008.

AMARAL, N. C. Com a PEC 241/55 (EC 95) haverá prioridade para cumprir as metas do PNE (2014-2024)? **Revista Brasileira de Educação**, Campinas, v. 22, n. 71, 2017.

AMARAL, N. A. D. L., BOLFE, C., BORGET, A., & VICENTE, E. F. R. O sistema de custos do governo federal e as responsabilidades dos contadores das IFES. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, 19(2), 23-39, 2014.

ANIL, H. K. **Efficiency in public finance and resource use (a qualitative approach)**, Iktisadive Ticari Ilimler Akademisi Yayinlari, No: 205, Ankara, 1982.

ARANEDA, G. C., GAIRÍN, S. J. e PEDRAJA, R., L. "La Autonomía en la Educación Superior: Reflexiones desde los Actores en el Contexto del **Financiamiento por Desempeño en Chile**". En *Formación Universitaria* 11, N° 4, pp. 65-74, 2018.

ANDIFES, Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais de Ensino Superior. **Painel Andifes de Informações Orçamentárias**. Brasília, 2022. Disponível em: <https://www.andifes.org.br/?p=85000>. Acesso em 07 mar. 23.

BACKES, R. G.; KUHN, C. M. S.; PERLEBERG, C. R.; DALBEN, L. C.; ALBERTI, J. A., WIEST, L. Aplicação do método de custeio rkw em uma cooperativa agrícola. In: **Congresso 17 Brasileiro de Custos, 13, 2007b**, Belo Horizonte. Anais... Belo Horizonte: 2007b, p. 18-39.

BACIC, M. J. **Gestão de Custos: uma abordagem sob o enfoque do processo competitivo e da estratégia empresarial**. Curitiba: Juruá Editora, 2008.

BARACHO, M. A. P. A importância da gestão de contas públicas municipais sob as premissas da governance e accountability. **Revista Tribunal de Contas de Minas Gerais**, Belo Horizonte,34(1), 129-161, 2000.

BERNARDI, L. A. **Formação de preços: estratégias, custos e resultados**. 5. ed. São Paulo: Atlas, E-book Minha Biblioteca Unijuí, 2017.

BERTO, R.M.V.S., NAKANO, D. N. Métodos de pesquisa na Engenharia de Produção. In: **Encontro Nacional de Engenharia de Produção**, 18. Niterói, 1998. Anais. Niterói : UFF/ABEPRO, 1998.

BORNIA, A.C. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

BRASIL. Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. **Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília (DF), 20 dez 1996.

BRANDÃO, C., C., S., GONÇALVES, A. A importância de utilizar a análise de custo como ferramenta de gestão. **Revista Faipe**, 9(1), p. 12-17, 2019.

BRUNI, A., FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preço: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel (3ª ed.)**. São Paulo: Atlas, 551p, 2012.

BORGES, T. B., MARIO, P. d., CARNEIRO, R. A implementação do sistema de custos proposto pelo governo federal: uma análise sob a ótica institucional. **Revista de Administração Pública**, 47 (2), pp. 469-492, 2013.

CAMPOS, L. F. F., OHER, B. S., COSTA, I. S. **Atuação das Fundações de Apoio às Instituições Federais de Ensino Superior: o estudo de caso da Fundação De Apoio ao Ensino, Pesquisa e Extensão**. Deputado Último ae Carvalho, Mg – Brasil. Holos, [S.l.], v. 6, p. 222-235, dez. 2015. Disponível em: <http://www2.ifrn.edu.br/ojs/index.php/HOLOS/article/view/2691/1225>>. Acesso em: 07 mar. 2023.

CARDOSO, H. F; PEREIRA, M. C. M. A produção de gráficos na aula de Geografia: um estudo com alunos do ensino Secundário. In: **Revista Brasileira de Educação em Geografia**. V. 6, n. 11, p. 413-427, 2016.

CARVALHO, R. R. S. DA LUZ, J. N. N. **A autonomia universitária no contexto dos dispositivos legais. Universidade e Sociedade. Debates.** Brasília: ANDES, vol.58, p. 116-125, jun. 2016.

CARVALHO FILHO, J. S. **Manual de Direito Administrativo.** 32ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CARVALHO, J.B.C., GOMES, P.S., FERNANDES, M. J. The Main Determinants of the Use of the Cost Accounting System in Portuguese Local Government. **Financial Accountability Management**, 28(3), Oxford, 2012.

CAUCHICK, M. P. A. **Adoção do estudo de caso na engenharia de produção. Metodologia de pesquisa em engenharia de produção e gestão de operações.** Tradução. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CESPEDES, J.C., GUTIERREZ, W.S. Autonomia universitária e liberdade acadêmica em tempos de mudança. **Revista Inovações Educacionais / ISSN 2215-4132 / Vol. 22 / Nº 32 / junho de 2020.**

CLARK, B. **The Entrepreneurial University: New Foundations for Collegiality, Autonomy and Achievement. Higher Education Management**, OCDE, v. 13, n. 2, 2001.

CHAUI, M. **A universidade pública sob nova perspectiva.** Conferência na sessão de abertura da 26ª Reunião Anual da ANPEd, realizada em Poços de Caldas, MG, em outubro de 2003. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rbedu/a/n5nc4mHY9N9vQpn4tM5hXzj/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em 09 jan. 2023.

CHIAVENATO, I. **Administração: teoria, processo e prática**, 5ª edição. Barueri, Manole: 2014.

CHIAVENATO, I. **Planejamento estratégico.** 1ª edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

CIMA. **CIMA Official Terminology.** 2005 Edition, CIMA Publishing, Oxford.

CORDEIRO, G.M. **Captação de recursos próprios como fonte de financiamento do ensino superior no centro de ciências agrárias - campus II da UFPB, uma análise no período de 2014 a 2019.** Mestrado Profissional do Centro de Educação da Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa, 2021.

CREPALDI, S. A., CREPALDI, G. S. **Contabilidade de custos.** 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto.** tradução Luciana de Oliveira da Rocha. -2. ed. -Porto Alegre: Artmed, 2007.

CROOM, S. **Topic Issues and Methodological Concerns for Operations Management Research. EDEN Doctoral Seminar on Research Methodology in Operations Management**, Brussels, Belgium, 31st Jan.-4th Feb, 2005.

CRUZ, C. F.; SILVA, L. M.; SANTOS, R. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. In: **II Encontro de Administração da Informação**, 2009, Recife. Anais, ANPAD, 2009.

DECRETO **3.725**, de 10 de janeiro de 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/d3725.htm. Acesso em 15 abr. 2023.

DECRETO N. **9.235**, de 15 de dezembro de 2017, Brasília, DF, dez. 2017a. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/decreto-n-9-235-de-15-de-dezembro-de-2017-1101286-1101286>. Acesso em 15 abr. 2023.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. 30ª ed. São Paulo: Atlas, 2017.

DIMITRIC, M., KALAMERA, D. A., DUHOVNIL, M. Public cost and management accounting system implementation and performance: an integrative approach. **International Journal of Public Policy**, 12(3-6), 190209, 2016.

EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 126. Altera a Constituição Federal, para dispor sobre as emendas individuais ao projeto de lei orçamentária, e o Ato das **Disposições Constitucionais Transitórias para excluir despesas dos limites previstos no art. 107**; define regras para a transição da Presidência da República aplicáveis à Lei Orçamentária de 2023; e dá outras providências, 2022. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/36621395/publicacao/36631160>. Acesso em 17 mai. 2023.

ESTERMANN, T. **University autonomy in Europe 2015. Why autonomy university is more important than ever?** 2015.

FÁVERO, A. A., BECHI, D. O financiamento da educação superior no limiar do século XXI: O caminho da mercantilização da educação. **Revista Internacional de Educação Superior**, 3(1), 90-113, 2017.

FÁVERO, M. L. A. **Autonomia e poder na universidade: impasses e desafios**. Florianópolis, v. 22, n. 01, p. 197-226, jan./jun. 2004.

FERRAZ, A. C. C. A Autonomia Universitária na Constituição de 05.10.1988. **Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, 215: p. 117-142, jan/mar. 1999.

FORZA, C. Survey Research in Operations Management: a Process-based Perspective. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 22, n. 2, p. 152-194, 2002.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2017.

GUNAY, A., DULUPÇU, M.A. Measurement of financial efficiency and productivity of Turkish Public Universities by using non-parametric methods. **Journal of Applied Research in Higher Education** Vol. 11 No. 4, 2019.

HANSEN, D. R.; MOWEN, MARVANNE M. **Cost management**. 2nd. edition, Cincinnati, Ohio: South-Western College Publications, 1997.

HORNGREN, T.C., DATAR, S.M., RAJAN, M. **Cost Accounting: a managerial emphasis**. 14 Th Edition, 2012.

IFAC. Perspectives on Cost Accounting for Government, International Federation of Accountants, **Public Sector Committee**. Disponível em: <http://www.ifac.org>. Acesso em 10 out. 23.

INSTRUÇÃO NORMATIVA TCU nº 6 de 08 de junho de 1994. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=74193>. Acesso em 17 fev. 23.

IWINSKA, J; MATEI, L. **University Autonomy - A Practical Handbook**. Central European University Yehuda Elkana Center for Higher Education Budapest, Hungary, 2014.

INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS. **Definition of management accounting**. IMA, 2008.

JESSON, J.; LACEY, F.; Doing Your Literature Review: Traditional and Systematics Techniques. **Evaluation e Research in Education**, 24:3, 219-221, 2011.

KANAANE, R.; FIEL FILHO, A.; FERREIRA, M. D. G. (org.). **Gestão pública: planejamento, processos, sistemas de informação e pessoas**. São Paulo: Atlas, Grupo GEN, 2012.

KUBALI, D. **Performans Denetimi: Kavram, İlkeler, Metodoloji ve Uygulamalar** (Performance Audit: Concepts, Principles, Methodology and Applications), T.C. Sayıştay Başkanlığı, Ankara, 1998.

LEI nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994. **Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio e dá outras providências**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8958compilado.htm. Acesso em: 07 mar. 2023.

LEI 9.636, de 15 de maio de 1998. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19636.htm. Acesso em 15 abr. 2023.
MANUAL TÉCNICO DE ORÇAMENTO (MTO). Edição (8a versão). Brasília, 2023. Disponível em: www1.sioop.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2023. Acesso em 04 abr. 23.

LIMA, R.F., REINALDO, J. C., ROBERTO, J. C. A., BARROSO, Y. Y. G., CAVALCANTE, Z. P. **A gestão estratégica de custos como ferramenta gerencial em empresas prestadoras de serviços contábeis**. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. Ano. 07, Ed. 11, Vol. 05, pp. 40-53, 2022.

LUTILSKY, I. D., VASICEK, V., VASICEK, D. Cost Planning and Control in Croatian Public Sector, **Economic Research-Ekonomska Istraživanja**, 25:2, 413-434, 2012.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (**MCASP 9ª edição**). Tesouro Nacional, 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943. Acesso em: 01 mar. 23, 2021.

MARIOTTO, F. L.; ZANNI, P. P.; MORAES, G. H. S. What is the use of a single-case study in management research? **Revista de Administração de Empresas**, v. 54, n. 4, p. 358-69, 2014.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. (11ª ed.) São Paulo: Atlas, 2022.

MARTINS, E., ROCHA, W. **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas**. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2001. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

Martins, E. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2018.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas. 2006. 370 p. V. Único.

MARTINS, R. A. Abordagens quantitativa e qualitativa. In: MIGUEL, Paulo A.M (org.). **Metodologia de pesquisa em engenharia de produção e gestão de operações**. 2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

MARCONI, M. DE A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 5a. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

MARCH, J. G., SPROULL, L. S., TAMUZ, M. **Learning from samples of one or fewer**, **Organization Science**, v. 12, n. 6, p. 465-472, USA, 1991.

MAUSS, C. V.; SOUZA, M. A. **Gestão de custos aplicada ao setor público: modelo para mensuração e análise de eficiência e eficácia governamental**. São Paulo: Atlas, 2008.

MAUSS, C. V., DIEHL, C. A., BLEIL, C. A gestão de custos como instrumento da eficiência pública no Brasil e em outros países. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo (ReAT)**, 6(3), 595-609, 2015.

MACHADO, N., HOLANDA, V. B. D. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, 44(4), 791-820, 2010.

MATIAS., P., J. **Manual de gestão pública contemporânea**. 5. ed. São Paulo: Atlas; Grupo GEN, 2016.

MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

MEIRELLES, H. L. **Direito Administrativo Brasileiro**. 46^a ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

MENDES, R.C., MONTIBELER, E.E. Gestão Estratégica de Custos: um estudo sobre sua aplicação e utilização em Micro e Pequenas Empresas do Setor de Serviços. **Revista ABCustos**, v. 17, n. 1, p. 56-79, jan./abr. 2022.

MEYER, E., BUSTAMANTE, T.R., BATISTA, O.A. Autonomia universitária, democracia e federalismo. **Revista Culturas Jurídicas**, Vol. 6, Núm. 13, jan./abr., 2019.

MCCHELRY, S., MCKENDRICK, J., ROLFE, T. Activity-based management systems in higher education, **Public Money & Management**, November, 2007.

MONTEIRO, A.F.; SOUZA, M.A. MATOS, N.B.; LIMA, V.G.M. **Hidden costs: a case study in an internal audit unit of the public sector.** **Contabilidade, Gestão e Governança**, [S.L.], v. 23, n. 2, p. 276-293, 15 jul. 2020.

MOTTA, F. G. **Fatores condicionantes na adoção de métodos de custeio em pequenas empresas: estudo multicase em empresas do setor metal 2000**. Dissertação (Mestrado em Engenharia mecânica de São Carlos e Produção) — SP. Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Escola de Engenharia de São Carlos da Universidade de São Paulo, São Carlos, 2000.

MOTTA, F., OLIVEIRA, A.F. Sustentabilidade econômica e políticas públicas. A&C – **Revista de Direito Administrativo & Constitucional**. **Belo Horizonte**, n. 78, p. 87-113, dez. 2019. Disponível em: <file:///C:/Users/HP/Desktop/mestrado%20aulas/custos%20disserta%C3%A7%C3%A3o/sustentabilidade.pdf>. Acesso 03 mar. 23.

MOTTA, M.E.V., VIZZOTTO, M.J., CAMARGO, M.E. Impacto da gestão estratégica de custos no desempenho econômico-financeiro. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 16, n. 40, p. 190-208, 2019.

MORAIS, G.M., SANTOS, V.F., NETO, M.T.R. Cost management in the public sector: a study in a university restaurant. **Brazilian Journal of Development**, Curitiba, v. 5, n. 3, p. 1913-1933, mar. 2019.

NAKAGAWA, M. **Gestão Estratégica de Custos: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 1991.

NONAKA, P., SOUZA, A. A., PAVIONE, C. S. Uma análise do processo de formação de preço de uma empresa do setor de informática. Anais do **XXII Congresso Brasileiro de Custos**. Foz do Iguaçu, PR, Brasil, 2015.

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE NBC/TSP/CFC N° 34, 2021. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=424130>. Acesso em: 10 mar. 23.

OLIVEIRA, L. M. e PEREZ Jr., J. H. **Contabilidade de custos para não contadores**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PALUDO, A. V. **Administração Geral e Pública para AFRF e AFT**, 3ª edição. Rio de Janeiro, Editora Método: 2017.

PINTO, A. A. G., LIMEIRA, A.L.F., SILVA, C.A.S., COELHO, F.S. **Gestão de custos**. 4. ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2018.

PORTAL da UFMT. Disponível em: <https://ufmt.br/unidade/macp>. Acesso em: 10 dez. 2022.

PREVIATTI, A. H. **Autonomia universitária: o que revelam os representantes de instituições públicas e privadas de ensino superior**. Dissertação (Mestrado em Educação) – Pontífica Universidade Católica de Campinas, Campinas, 2009.

RANIERI, N. B. **Autonomia universitária: as universidades públicas e a Constituição Federal de 1988**. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1994.

RANEIRI, N.B. **A autonomia das Universidades Públicas e a Nova Lei de Diretrizes e bases da educação**. Ensaio: aval. pol. públ. educ. [online]. 1997, vol.05, n.14, pp.37-48. ISSN 0104-4036.

RANIERI, N. B. **Autonomia universitária: as universidades públicas e a Constituição Federal de 1988**. São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 2013.

RANIERI, N. B. **Trinta anos de autonomia universitária: resultados diversos, efeitos contraditórios**. *Educ. Soc.*, Campinas, v. 39, n. 145, p.946-961, out./dez. 2018.

RAUPP, F.M., GAROZZI, E.B. Alinhamento entre custos, orçamento e planejamento estratégico no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Catarinense. **Revista Gestão Universitária na América Latina**, Florianópolis, v. 14, n. 1, p. 25-48, 2021.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de Custos**. 10ª edição, São Paulo: Saraiva, 2018.

RISCAROLLI, V., RODRIGUES, L. C., MARTINHO I. R. Contribuições ao processo de captação de recursos para unidades de instituições de ensino superior no Brasil. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, p. 11-41, set. 2010.

SANTOS, J.A., PEREIRA, V.C. A destinação orçamentária da União e sua vinculação ao custoaluno nas Universidades Federais. **XXVI Congresso Brasileiro de Custos** – Curitiba, PR, Brasil, 11 a 13 de novembro de 2019. Associação Brasileira de Custos. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4634> Acesso em 02 fev. 23.

SANTANA, T.A.M.; DIEHL, C.A.; MARTINS, V.Q. **Elements of strategic cost management: exploring relationship with strategic options**. *Contabilidade, Gestão e Governança*, [S.L.], v. 23, n. 2, p. 179-199, 15 jul. 2020.

SANTOS, B.R.; REIS, S.L. Distribuição de custos por meio de intervalos de confiança: um estudo de caso em uma empresa familiar. **XVII CONGRESSO INSTITUTO INTERNACIONAL DE CUSTOS**. celebrado en la Universidad de Sevilla del 13 al 15 de octubre de 2021. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/230709>. Acesso em 06 mai. 23.

SCHARF, L., BORGERT, A., RICHARTZ, F. Análise estatística dos custos indiretos de produção: uma contribuição ao estudo do “custo exato”. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 5, n. 12, p. 135-156, 2011.

SILVA, A.J.C. **Método para gestão das atividades de manutenção de revestimentos de fachada**. Tese doutorado da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2008.

SILVA, B. N. da. **Lógicas institucionais na mensuração e gestão de custos em hospitais acreditados**. Dissertação de Mestrado, Mestrado em Ciências Contábeis, Universidade Estadual de Maringá. Maringá, PR, Brasil, 2018.

SILVA, R. **Custeio baseados por Atividades**. 2019. Disponível em: <https://administradores.com.br/artigos/custeio-baseado-por-atividades>. Acesso em: 11 abr. 2023.

SILVA, C.A.T., MORGAN, B.F., COSTA, P.S. Desenvolvimento e aplicação de uma metodologia para cálculo do custo-aluno de instituições públicas de ensino superior: um estudo de caso. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro 38(2):243-60, Mar./Abr 2004.

SLACK, N.; BRANDON-JONES, A; JOHNSTON, R. **Administração da Produção**. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2018

SOARES, M. A., LEAL, E. A., SOUSA, E. G. Métodos de custeio utilizados pelas indústrias cerâmicas: estudo de multicasos no triângulo mineiro e alto paranaíba. In: **congresso internacional de custos**, 9, 2005, Florianópolis. Anais... Florianópolis: 2005, p. 1-14.

SOUZA, A. A. et al. **A importância da ética para o profissional contábil**. Cadernos de Graduação Ciências Humanas e Sociais, Aracaju, v. 13, n. 14, p. 11-27, 2011.

SOUZA, M.A.; DIEHL, C.A. **Gestão de custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, A.; CLEMENTE, A. Contextos, paradigmas e sistemas de custeio. **V Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos**, 1998. FortalezaCE.

SOUZA, R. C. **Research in Operations Management. EDEN Doctoral Seminar on Research Methodology in Operations Management**, Brussels, Belgium, 31st Jan.-4th 2005.

STOICA, C. F.; SAFTA, M. **University Autonomy and Academic Freedom: Meaning and Legal Basis**. Persp. Bus. LJ, v. 2, p. 192, 2013.

THIOLLENT, M. **Metodologia da pesquisa-ação**. São Paulo: Cortez, 2007.

UCHOA, C. E. **Elaboração de indicadores de desempenho institucional**. Brasília: ENAP/DDG, 2013. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/2403>. Acesso em: 24 de fev. de 2023.

VARTANIAN, G. H. **O método de custeio pleno: uma análise conceitual e empírica**. São Paulo: FEA/USP, 2000.

VELLOSO, J., PAULO, M. F. **Recursos próprios da UNB, o financiamento das IFES e a reforma da educação superior**. Educ. Soe., Campinas, v. 26, n. 91, p. 655-680, agosto de 2005. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/es/a/FWhzYQFg6dNGwBWZ5qfLgMq/?lang=pt>. Acesso em 07 mar. 23.

VERBEETEN, F.H.M. Public sector cost management practices in The Netherlands. **International Journal of Public Sector Management**, Vol. 24 No. 6, 2011 p. 492-506.

VORNES, L. **A Educação Superior no Paraná: financiamento e autonomia de gestão financeira nas universidades estaduais do Paraná**. Mestrado Profissional em Gestão Pública da Universidade do Vale do Itajaí. Itajaí, 2014.

WEIHRICH, H. and KOONTZ, H. **Management a Global Perspective**, McGraw Hill, Singapore, 2005.

WERNER, L.D., NEITZKE, I.J. Custos no setor hoteleiro: uma revisão sistemática de literaturacom base nas publicações do Congresso Brasileiro de Custos (1994-2021). **XXIX Congresso Brasileiro de Custos** – João Pessoa, PB, Brasil, nov. 2022. Disponível em: <https://anaiscbc.abcustos.org.br/anais/article/view/4933/4946>. Acesso em 04 nov. 23.

WERNKE, R. **Análise de custos e preços de venda**. 11 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

YIN, R.K. **Estudo de caso: Planejamento e Métodos**, 2^a ed. Porto Alegre - RS: Bookman, 2001.

YIN. R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3 ed., Porto Alegre: Bookman, 2005.

ZORZAL, L. **Transparência das informações das Universidades Federais: Estudos dos relatórios de gestão à luz dos princípios de boa governança na administração pública federal**. Doutorado Interinstitucional (Dinter) entre a universidade de Brasília e Espírito Santo. Brasília, 2015.

APÊNDICE A: Formulário dos Itens de Custos



**UNIVERSIDADE FEDERAL
DE MATO GROSSO**

Informação da Unidade

Nome:

I. DESPESA COM PESSOAL

Efetivos

Nome:

Função:

Nome:

Função:

Nome:

Função:

Estagiários

Nome:

Bolsista

Nome:

Tipo de bolsa:

II. DESPESAS CONTRATUAIS - NÃO SUJEITAS A RATEIO

(Apoio administrativo, segurança e vigilância, manutenção de equipamentos, locação de equipamentos, etc.)

Tipo de contrato:

Mão de obra de técnicos profissionais: técnico em iluminação, assistente de palco e profissional de limpeza aos finais de semana, demais contratações.

Forma de mensuração

Posto

Fixo-Mensal

Custo-hora

Acionamento

Outros:

No caso de "Posto" Quantidade:

Tipo:

Jornada de trabalho:

Termo de Referência e Processo

SEI:

Tipo de contrato:

Forma de mensuração

Posto

Fixo-Mensal

Custo-hora

Acionamento

Outros:

No caso de "Posto" Quantidade:

Tipo:

Jornada de trabalho:

Termo de Referência e Processo

SEI:

III. DESPESAS CONTRATUAIS SUJEITAS A RATEIO

(Contratos que atendem a unidade)

Tipo de contrato:	<input type="checkbox"/> Manutenção Predial	<input type="checkbox"/> Limpeza	<input type="checkbox"/> Água
	<input type="checkbox"/> Energia	<input type="checkbox"/> Telefonia	<input type="checkbox"/> Dedetização
	<input type="checkbox"/> Outros: _____		

IV. MATERIAIS DE CONSUMO

São materiais que não integram definitivamente o patrimônio da universidade, utilizado no desenvolvimento das atividades da unidade ou no apoio administrativo.

Exemplos: **Materiais de expediente:** Cartolina, Papel, caderno, caneta, livros-ata, lápis, tesoura, toner, régua, etc.

Materiais Esportivo e Educativo: Apitos, bolas, bonés, cordas, esteiras, joelheiras, óculos, touca natação, redes de práticas esportivas, brinquedos educativos, etc.

Material de Limpeza e higienização: Álcool etílico, desinfetante, rodo, vassoura, saco para lixo, detergente, creme dental, toalha de papel, papel higiênico, etc.

Material de proteção e segurança: Botas, cadeados, capacetes, coletes, luvas, máscaras, etc.

Material químico: Reagentes, material para tratamento de água, etc.

Em caso de dúvidas contatar a área para esclarecimento

Não há custo com material de consumo relevante

Consumo total de materiais nos últimos 12 meses R\$

Obs.: Entende-se por consumo todo material utilizado ou em uso enquadrado no conceito de matéria de consumo

É imprescindível a informação monetária do consumo para fins de apuração do custo médio

APÊNDICE B: Cálculos Limpeza

Teatro

FOYER			
AMBIENTE	ÁREA (M2)	CUSTO (M²)	CUSTO TOTAL
Hall de Entrada	25,32	1,44	R\$ 36,46
Bilheteria	7,06	1,44	R\$ 10,17
D.M.L.	4,1	1,44	R\$ 5,90
Bombonieri	6,8	1,44	R\$ 9,79
Foyer	350,26	1,44	R\$ 504,37
Sanitário Feminino	11,88	16,22	R\$ 192,69
Sanitário Masculino	11,74	16,22	R\$ 190,42
Sanitário P.N.E. Feminino	4,5	16,22	R\$ 72,99
Sanitário P.N.E. Masculino	4,68	16,22	R\$ 75,91
Depósito I	15,62	0,69	R\$ 10,78
Depósito II	15,21	0,69	R\$ 10,49
Circulação	117,64	0,69	R\$ 81,17
TOTAL MENSAL			R\$ 1.201,16

PLATEIA			
AMBIENTE	ÁREA (M2)	CUSTO (M²)	CUSTO TOTAL
Cabine de Iluminação	20,62	1,44	R\$ 29,69
Cabine de Filmagem	9,8	1,44	R\$ 14,11
Antessala Cabines Som/Iluminação	6,04	1,44	R\$ 8,70
Cabine de Som	16,83	1,44	R\$ 24,24
Central de A.C. I	13,92	1,44	R\$ 20,04
Central de A.C. II	14,38	1,44	R\$ 20,71
Antessala da Central A.C. I	13,25	1,44	R\$ 19,08
Antessala da Central A. C. II	13,63	1,44	R\$ 19,63
Casa de Máquinas I	44,23	0,69	R\$ 30,52
Casa de Máquinas II	38,52	0,69	R\$ 26,58
Circulação	23,01	0,69	R\$ 15,88
Camarim I	13,11	1,44	R\$ 18,88
Sanitário I	3,96	16,22	R\$ 64,23
Camarim II	13,15	1,44	R\$ 18,94
Sanitário II	3,67	16,22	R\$ 59,53
Sanitário Masculino Plateia	25,55	16,22	R\$ 414,42
Sanitário Feminino Plateia	24,42	16,22	R\$ 396,09
Plateia	361,41	1,44	R\$ 520,43
Proscênio	61,66	0,69	R\$ 42,55
Palco	280,77	1,44	R\$ 404,31
Coxia Direita	84,07	1,44	R\$ 121,06
Coxia esquerda	94,28	1,44	R\$ 135,76
Apoio Proscênio I	16,44	1,44	R\$ 23,67
Apoio Proscênio II	16,33	1,44	R\$ 23,52
Camarim Coletivo I	18,72	1,44	R\$ 26,96
Camarim Coletivo II	18,68	1,44	R\$ 26,90
TOTAL MENSAL			R\$ 3.727,57

SALÃO DOS TACHOS			
AMBIENTE	ÁREA (M2)	CUSTO (M²)	CUSTO TOTAL
Salão Multiuso	245,16	1,44	R\$ 311,35
Café Bar	16,12	1,44	R\$ 23,21
Copa	4,18	1,44	R\$ 6,02
Depósito	6,27	0,69	R\$ 4,33
Oficina	21,23	0,69	R\$ 14,65
Repouso de Funcionários	9,51	1,44	R\$ 13,69
W.C. PNE Masculino	5,14	16,22	R\$ 83,37
W.C. PNE Feminino	5,2	16,22	R\$ 84,34
Sala de Máquinas	3	0,69	R\$ 2,07
D.M.L.	4,26	1,44	R\$ 6,13
Fosso do Palco (Orquestra)	55,92	1,44	R\$ 80,52
Sanitário Masculino	15,45	16,22	R\$ 250,60
Sanitário Feminino	15,43	16,22	R\$ 250,27
Sala da Supervisão	20,01	1,44	R\$ 28,81
Secretaria	6,79	1,44	R\$ 9,78
Sanitário Supervisão	3,21	16,22	R\$ 52,07
Circulação	49,78	1,44	R\$ 71,68
Casa de Máquinas	95,62	0,69	R\$ 65,98
Cabine de Energia	21,27	0,69	R\$ 14,68
Abrigo do Grupo Gerador	35,09	0,69	R\$ 24,21
TOTAL MENSAL			R\$ 1.397,78

Centro Oficial de Treinamento – COT

PRÉDIO			
AMBIENTE	ÁREA (M2)	CUSTO (M²)	CUSTO TOTAL MENSAL
Salas de aula	329,88	1,44	R\$ 475,03
Salas administ	465,28	1,44	R\$ 670,00
Circulação	2092,55	0,69	R\$ 1.443,86
Copa	42	1,44	R\$ 60,48
Sanitários	438,02	16,22	R\$ 7.104,68
Total	3367,73		R\$ 9.754,05

PISTA			
AMBIENTE	ÁREA (M2)	CUSTO (M²)	CUSTO TOTAL MENSAL
Arquibancada	637,39	1,44	R\$ 917,84
Total	637,39		R\$ 917,84

ESTRUTURA COMPLETA			
AMBIENTE	ÁREA (M2)	CUSTO (M²)	CUSTO TOTAL MENSAL
Salas de aula	329,88	1,44	R\$ 475,03
Salas administ	465,28	1,44	R\$ 670,00
Circulação	2092,55	0,69	R\$ 1.443,86
Copa	42	1,44	R\$ 60,48
Arquibancada	637,39	1,44	R\$ 917,84
Sanitários	438,02	16,22	R\$ 7.104,68
Total	4005,12		R\$ 10.671,90

Auditório

AUDITÓRIO			
Ambiente	Área (m ²)	Custo M ²	Custo Total
Saguão	198,14	1,44	R\$ 285,32
Foyer	50,53	1,44	R\$ 72,76
Auditório	343,07	1,44	R\$ 494,02
Cabine de som e imagem	16,33	1,44	R\$ 23,52
Sanitário P.N.E.	6,31	16,22	R\$ 102,35
Sanitário masculino	10,65	16,22	R\$ 172,74
Sanitário feminino	11,98	16,22	R\$ 194,32
TOTAL			R\$ 1.345,03

Museu

MUSEU			
Ambiente	Área (m ²)	Custo M ²	Custo Total
Foyer	50,77	1,44	R\$ 73,11
Copa	5,98	1,44	R\$ 8,61
Sanitário masculino	6,12	16,22	R\$ 99,27
Sanitário feminino	6,41	16,22	R\$ 103,97
Sala de exposição	374,09	1,44	R\$ 538,69
TOTAL			R\$ 823,65

APÊNDICE C: Cálculos Mão de Obra de Servidores*Teatro*

TIPO DE PROFISSIONAL:	Técnico Administrativo	Técnico Administrativo	Técnico Refrigeração
Remuneração Mensal (Total)	R\$ 7.036,04	R\$ 7.625,04	R\$ 7.141,77
Plano de Seguridade do Servidor (PSS)			
Base de Cálculo	R\$ 7.036,04	R\$ 7.625,04	R\$ 7.141,77
Carga Horária Semanal (h)	40	40	40
Jornada Mensal (h)*	176	176	176
Custo Hora:	R\$ 39,98	R\$ 43,32	R\$ 40,58
Custo Salário	R\$ 77.396,44	R\$ 83.875,44	R\$ 78.559,47
Custo Férias	R\$ 7.036,04	R\$ 7.625,04	R\$ 7.141,77
Custo Abono férias	R\$ 2.345,35	R\$ 2.541,68	R\$ 2.380,59
Custo 13º	R\$ 7.036,04	R\$ 7.625,04	R\$ 7.141,77
Custo total salário	R\$ 93.813,87	R\$ 101.667,20	R\$ 95.223,60
Plano de Seguridade do Servidor (PSS)	R\$ 8.708,96	R\$ 11.056,50	R\$ 8.727,76
Custo total anual salário + encargos	R\$ 102.522,83	R\$ 112.723,70	R\$ 103.951,36
Custo mensal	R\$ 8.516,97	R\$ 9.393,64	R\$ 8.662,61

Rateio	Salão Foyer	Tachos	Salão principal	Estrutura Completa
Mão de obra servidores	33,333% 8.857,74	33,333% 17.715,48	33,3333% 8.857,74	100% 26.573,22

Centro Oficial de Treinamento – COT

Unidade não dispõe de mão de obra efetiva alocada em caráter definitivo. As atividades do COT são apoiadas pelos profissionais da Faculdade de Educação Física.

Auditório

Unidade não dispõe de mão de obra efetiva alocada em caráter definitivo.

Museu

CUSTO MÃO DE OBRA EFETIVA - MUSEU					
TIPO DE PROFISSIONAL:	Técnico Administrativo Pedagoga	Técnico Administrativo Assistente	Técnico Administrativo Auxiliar	Técnico Administrativo Museóloga	Supervisor
Remuneração Mensal (Total)	R\$ 8.630,04	R\$ 3.487,75	R\$ 1.939,27	R\$ 4.603,15	R\$ 656,28
Base de Cálculo	R\$ 8.630,04	R\$ 3.487,75	R\$ 1.939,27	R\$ 4.603,15	R\$ 656,28
Carga Horária Semanal (h)	40	40	40	40	40
Jornada Mensal (h)*	176	176	176	176	176
Custo Hora:	R\$ 49,03	R\$ 19,82	R\$ 11,02	R\$ 26,15	R\$ 3,73
Custo Salário	R\$ 94.930,44	R\$ 38.365,25	R\$ 21.331,97	R\$ 50.634,65	R\$ 7.219,08
Custo Férias	R\$ 8.630,04	R\$ 3.487,75	R\$ 1.939,27	R\$ 4.603,15	R\$ 656,28
Custo Abono férias	R\$ 2.876,68	R\$ 1.162,58	R\$ 646,42	R\$ 1.534,38	R\$ 218,76
Custo 13º	R\$ 8.630,04	R\$ 3.487,75	R\$ 1.939,27	R\$ 4.603,15	R\$ 656,28
Custo total salário	R\$ 115.067,20	R\$ 46.503,33	R\$ 25.856,93	R\$ 61.375,33	R\$ 8.750,40
Plano de Seguridade do Servidor (PSS)	R\$ 9.775,61	R\$ 4.868,97	R\$ 2.094,13	R\$ 7.263,49	
Custo total anual salário + encargos	R\$ 124.842,81	R\$ 51.372,30	R\$ 27.951,06	R\$ 68.638,82	R\$ 8.750,40
Custo mensal	R\$ 10.403,57	R\$ 4.281,03	R\$ 2.329,26	R\$ 5.719,90	R\$ 729,20

APÊNDICE D: Cálculos Mão de Obra de Portaria

Teatro

Não possui serviço de portaria.

Centro Oficial de Treinamento – COT

CUSTO PORTARIA - COT			
Profissionais	Qtde postos	Valor mensal	Total
Porteiro Diurno	2	R\$ 3.730,68	R\$ 7.461,36
Porteiro Noturno	2	R\$ 4.456,35	R\$ 8.912,70
			R\$ 16.374,06

Rateio	Prédio	Pista	Estrutura Completa
Portaria	50%	50%	100%
	8.187,03	8.187,03	16.374,06

Auditório e Museu

CUSTO PORTARIA - MUSEU e AUDITÓRIO			
Profissionais	Qtde postos	Valor mensal	Total
Porteiro Diurno	2	R\$ 3.730,68	R\$ 7.461,36
			R\$ 7.461,36

APÊNDICE E: Cálculos Energia Elétrica

Teatro

APURAÇÃO CUSTO ENERGIA								
LOCAL	CARGA (Kw)	Tarifa	Prop.de demanda	Prop. de bandeira verm.	Alíquota de imposto	Total	Total * 8h	Valor Total Mensal
FOYER	49,43	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 35,46	R\$ 283,70	R\$ 8.510,40
PLATEIA	106,2	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 76,19	R\$ 609,52	R\$ 18.285,60
TACHOS	30,343	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 21,77	R\$ 174,15	R\$ 5.224,80
ESTRUTURA COMPLETA	185,973	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 133,42	R\$ 1.067,37	R\$ 32.020,80

Centro Oficial de Treinamento - COT

APURAÇÃO CUSTO ENERGIA ELÉTRICA								
LOCAL	CARGA (Kw)	Tarifa	Prop.de demanda	Prop. de bandeira verm.	Alíquota de imposto	Total	Total * 8h	Valor Total Mensal
PRÉDIO	28,32	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 20,32	R\$ 162,54	R\$ 4.876,18
PISTA	230,05	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 165,04	R\$ 1.320,35	R\$ 39.610,38
ESTRUTURA COMPLETA	258,37	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 185,36	R\$ 1.482,89	R\$ 44.486,57

Auditório

APURAÇÃO CUSTO ENERGIA ELÉTRICA								
LOCAL	CARGA (Kw)	Tarifa	Prop.de demanda	Prop. de bandeira verm.	Alíquota de imposto	Total	Total * 8h	Valor Total Mensal
AUDITÓRIO	40,2	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 28,84	R\$ 230,72	R\$ 6.921,70

Museu

APURAÇÃO CUSTO ENERGIA ELÉTRICA								
LOCAL	CARGA (Kw)	Tarifa	Prop.de demanda	Prop. de bandeira verm.	Alíquota de imposto	Total	Total * 8h	Valor Total Mensal
MUSEU	32,28	0,35791	1,16	1,2	1,44	R\$ 23,16	R\$ 185,27	R\$ 5.558,02

APÊNDICE F: Cálculos Água

Teatro

APURAÇÃO CUSTO ÁGUA				
DESCRIÇÃO	ÁREA FOYER	ÁREA PLATEIA	ÁREA TACHOS	COMPLETA
CAPACIDADE PESSOAS	310	475	285	1070
TAXA CONCESSIONÁRIA	R\$ 11,34	R\$ 11,34	R\$ 11,34	R\$ 11,34
CUSTO ÁGUA *8H	R\$ 56,25	R\$ 86,18	R\$ 51,71	R\$ 194,14
CUSTO ÁGUA *30D	R\$ 1.687,39	R\$ 4.272,91	R\$ 1.551,31	R\$ 5.824,22

Considerando a capacidade plena; Consumo estimado: 4L por pessoa; capacidade plena

Centro Oficial de Treinamento – COT

APURAÇÃO CUSTO ÁGUA			
DESCRIÇÃO	PRÉDIO	PISTA	ESTRUTURA COMPLETA
CAPACIDADE PESSOAS	210	475	285
TAXA CONCESSIONÁRIA	R\$ 11,34	R\$ 11,34	R\$ 11,34
CUSTO ÁGUA *8H	R\$ 38,10	R\$ 272,16	R\$ 310,26
CUSTO ÁGUA *30D	R\$ 1.143,07	R\$ 8.164,80	R\$ 9.307,87

Considerando a capacidade plena; Consumo estimado: 4L por pessoa; capacidade plena

Auditório

APURAÇÃO CUSTO ÁGUA	
DESCRIÇÃO	AUDITÓRIO
CAPACIDADE PESSOAS	240
TAXA CONCESSIONÁRIA	R\$ 11,34
CUSTO ÁGUA *8H	R\$ 43,55
CUSTO ÁGUA *30D	R\$ 1.981,32

Considerando a capacidade plena; Consumo estimado: 4L por pessoa; capacidade plena

Museu

APURAÇÃO CUSTO ÁGUA	
DESCRIÇÃO	MUSEU
CAPACIDADE PESSOAS	124
TAXA CONCESSIONÁRIA	R\$ 11,34
CUSTO ÁGUA *8H	R\$ 22,50
CUSTO ÁGUA *30D	R\$ 674,96

Considerando a capacidade plena; Consumo estimado: 4L por pessoa; capacidade plena

APÊNDICE G: Cálculos Manutenção Imóvel

Teatro

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE MANUTENÇÃO PREDIAL				
DESCRIÇÃO		ÁREA FOYER	ÁREA PLATEIA + FOYER	ÁREA TACHOS
Área Total do Campus (Construída)	229.597,78			
Área total Teatro	2.218,74	574,81	1825,26	393,48
Valor Mensal Contrato	R\$ 325.836,89			
Área proporcional do Teatro	0,97%	0,25%	0,79%	0,17%
Valor proporcional a área do Teatro	R\$ 3.148,76	R\$ 815,75	R\$ 2.590,34	R\$ 558,41

Centro Oficial de Treinamento – COT

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE MANUTENÇÃO PREDIAL				
DESCRIÇÃO	UFMT	ÁREA PREDIO	ÁREA PISTA	COMPLETO
ÁREA TOTAL CAMPUS (Construída)	229.597,78			
ÁREA TOTAL COT	4.005,12	3367,73	637,79	4005,52
VALOR CONTRATO	R\$ 325.836,89			
RATEIO MENSAL	R\$ 5.683,92	R\$ 4.779,36	R\$ 905,13	R\$ 5.684,49

Auditório

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE MANUTENÇÃO PREDIAL	
DESCRIÇÃO	
Área Total do Campus (Construída)	229.597,78
Área total Auditório	637,01
Valor Mensal Contrato	R\$ 325.836,89
Área proporcional do Auditório	0,28%
Valor proporcional a área do Auditório	R\$ 904,02

Museu

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE MANUTENÇÃO PREDIAL	
DESCRIÇÃO	
Área Total do Campus (Construída)	229.597,78
Área total Museu	443,37
Valor Mensal Contrato	R\$ 325.836,89
Área proporcional do Museu	0,19%
Valor proporcional a área do Museu	R\$ 629,21

APÊNDICE H: Cálculos Depreciação Bens Móveis

COT

BENS MÓVEIS COT						
Itens	custo historico	valor residual	valor a depreciar	vida útil	custo ao ano	custo ao mês
Ar condicionado	R\$245.234,04	R\$24.523,40	R\$220.710,64	10	R\$22.071,06	R\$1.839,26
Hack	R\$18.076,49	R\$1.807,65	R\$16.268,84	10	R\$1.626,88	R\$135,57
No break	R\$27.427,36	R\$2.742,74	R\$24.684,62	10	R\$2.468,46	R\$205,71
Total móveis						R\$2.180,53

As demais unidades já se encontram com os bens móveis totalmente depreciados.

APÊNDICE I: Cálculos Depreciação Bens Imóveis

Teatro

BEM IMÓVEL TEATRO						
Itens	custo valor mercado	valor residual	valor a depreciar	vida útil	custo ao ano	custo ao mês
Imóvel	R\$14.100.000,00	0	R\$14.100.000,00	50	R\$282.000,00	R\$23.500,00

Museu

BEM IMÓVEL MUSEU						
Itens	custo valor mercado	valor residual	valor a depreciar	vida útil	custo ao ano	custo ao mês
Imóvel	R\$1.560.000,00	0	R\$1.560.000,00	50	R\$31.200,00	R\$2.600,00

Auditório

BEM IMÓVEL AUDITÓRIO						
Itens	custo valor mercado	valor residual	valor a depreciar	vida útil	custo ao ano	custo ao mês
Imóvel	R\$2.250.000,00	0	R\$2.250.000,00	50	R\$45.000,00	R\$3.750,00

COT

BEM IMÓVEL COT						
Itens	custo historico	valor residual	valor a depreciar	vida útil	custo ao ano	custo ao mês
Imóvel	R\$16.876.285,43	0	R\$16.876.285,43	50	R\$337.525,71	R\$28.127,14

PISTA ATLETISMO COT						
Itens	custo historico	valor residual	valor a depreciar	vida útil	custo ao ano	custo ao mês
Pista atletismo	R\$7.024.315,31	0	R\$7.024.315,31	20	R\$351.215,77	R\$29.267,98

APÊNDICE J: Cálculos Dedetização

Teatro

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE DEDETIZAÇÃO					
DESCRIÇÃO		ÁREA FOYER	ÁREA PLATEIA + FOYER	ÁREA TACHOS	EVENTO COMPLETO
Área total Teatro (m ²)	2.218,74	574,81	1825,26	393,48	2218,74
Custo por m ² pactuado no contrato	R\$ 0,84	R\$ 0,84	R\$ 0,84	R\$ 0,84	R\$ 0,84
Custo por m ² no teatro	R\$ 1.863,74	R\$ 482,84	R\$ 1.533,22	R\$ 330,52	R\$ 1.863,74

Centro Oficial de Treinamento – COT

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE DEDETIZAÇÃO				
DESCRIÇÃO		EVENTO PRÉDIO	EVENTO PISTA	EVENTO COMPLETO
Área total COT (m ²)	4.005,12	3367,73	637,39	4005,12
Custo por m ² pactuado no contrato	R\$ 0,84	R\$ 0,84	R\$ 0,84	R\$ 0,84
Custo por m ² no COT	R\$ 3.364,30	R\$ 2.828,89	R\$ 535,41	R\$ 3.364,30

Auditório

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE DEDETIZAÇÃO	
DESCRIÇÃO	
Área total Auditório (m ²)	637,01
Custo por m ² pactuado no contrato	R\$ 0,84
Custo por m ² no Auditório	R\$ 535,09

Museu

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE DEDETIZAÇÃO	
DESCRIÇÃO	
Área total Museu (m ²)	443,37
Custo por m ² pactuado no contrato	R\$ 0,84
Custo por m ² no Museu	R\$ 372,43

APÊNDICE K: Cálculos Manutenção Elevador

Teatro

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE MANUTENÇÃO ELEVADORES		
DESCRIÇÃO	EVENTO PLATÉIA	EVENTO COMPLETO
Custo contratual mensal por equipamento	R\$ 1.416,67	R\$ 1.416,67
Quantidade de equipamentos	2	5
Custo total mensal	R\$ 2.833,34	R\$ 7.083,35

Centro Oficial de Treinamento – COT

APURAÇÃO CUSTO - CONTRATO DE MANUTENÇÃO ELEVADORES				
DESCRIÇÃO	PRÉDIO		ESTRUTURA COMPLETA	
Custo contratual mensal por equipamento	R\$	1.416,67	R\$	1.416,67
Quantidade de equipamentos		1		1
Custo total mensal	R\$	1.416,67	R\$	1.416,67