

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA INSTITUIÇÃO DE
ENSINO SUPERIOR - CASO EFEI**

Elieber Mateus dos Santos, MsC.

Ernesto Tiaki Kuroda

Prof. Edson de Oliveira Pamplona, Dr.

Dep. de Eng. de Produção da Escola Federal de Engenharia de Itajubá – EFEI

Av. BPS,1030, Pinheirinho, CEP: 37500-903 - Itajubá-MG

E-mail: eliebersantos@yahoo.com.br, pamplona@unifei.edu.br

Área Temática: Os Custos na Área de Educação

PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CUSTOS PARA UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR - CASO EFEI

Área Temática: Os Custos na Área de Educação

Resumo:

O presente trabalho tem como objetivo propor um sistema de custos aplicado a uma Instituição Federal de Ensino Superior, sendo estudado o caso da Escola Federal de Engenharia de Itajubá - EFEI, de tal forma que se possa chegar aos custos relativos dos “produtos” finais - Ensino, Pesquisa e Extensão. É importante que haja o conhecimento do funcionamento da instituição para que se possa aplicar o sistema de custeio mais adequado ou que sejam feitas adaptações. O estudo desenvolvido para este caso permitirá também que o mesmo possa ser aplicado, com as devidas adaptações, a instituições similares. Além disso, é elaborado um programa em planilha eletrônica que, embora simples, é capaz de manipular os dados com relativa facilidade e fornecer resultados que facilitem a visualização da alocação dos custos e que possam servir de suporte à tomada de decisões.

1. Introdução

Após a abertura do mercado como consequência dos passos velozes da globalização, a questão relativa a custos passou a ser, mais do que nunca, de extrema importância na gestão das empresas. Como consequência, o ambiente de extrema competição no qual a maioria das empresas está inserida tem levado os administradores a buscarem por uma série de recursos que possam auxiliá-los no processo de melhor gestão do negócio. Esta preocupação não é pertinente somente àquelas empresas que trabalham com produtos tangíveis, mas também àquelas que prestam serviços aos seus clientes, como é o caso de uma instituição do setor educacional.

No caso do Ensino Superior, essa preocupação não poderia ser diferente, necessitando, portanto, de um estudo mais acurado para a elaboração de um sistema de custos de forma que permita uma melhor visualização da maneira como os custos estão sendo alocados. Esta informação é fundamental, pois serve como um guia para a tomada de decisões.

A implantação de sistemas de custos em Instituições de Ensino Superior é considerada como uma situação complexa, uma vez que o produto resultante não é palpável ou visível e, além disso, grande parte dos custos envolvidos é de natureza indireta, sendo que sua alocação acaba exigindo um estudo mais aprofundado. Dessa forma é necessário que se faça desde um estudo acerca do método que melhor se aplique para um caso particular, até a elaboração de um sistema de tal forma que se possa chegar aos custos envolvidos em cada produto/serviço.

Os custos que, em geral, aparecem nas discussões e que tomam conta da opinião pública são: o “custo por estudante” – que simplesmente divide o

volume total de recursos aplicados na instituição pelo número total de alunos – e o “custo do aluno”, que procura apurar quanto custou a formação de um estudante. O significado desses dois indicadores é confundido, muitas vezes premeditadamente, dependendo dos interesses dos interlocutores. Sabe-se, entretanto, que o significado dos indicadores são coincidentes naquelas instituições que, dentre outras particularidades, desenvolvem apenas atividades de ensino, não havendo nenhum comprometimento com as atividades de Pesquisa e Extensão (Relatório Anual de Atividades - EFEI, 1997).

Do exposto, o presente trabalho tem como objetivo propor um sistema de custos aplicado à uma Instituição Federal de Ensino Superior, sendo estudado o caso da Escola Federal de Engenharia de Itajubá - EFEI, de tal forma que se possa chegar aos custos relativos aos “produtos” finais - Ensino, Pesquisa e Extensão. Para tanto, torna-se necessário o conhecimento do funcionamento da instituição. O estudo desenvolvido para este caso permitirá também que o mesmo possa ser aplicado, com as devidas adaptações, a instituições similares. Além disso, é elaborado um programa em planilha eletrônica que, embora simples, é capaz de manipular os dados com relativa facilidade e fornecer resultados que facilitem a visualização da alocação dos custos e que possam servir de suporte à tomada de decisões.

2. Métodos de Custeio – Uma Breve Revisão

A seguir serão tecidas algumas apreciações gerais, sendo feita também a apresentação, embora de maneira mais simplificada – uma vez que não é o objetivo do trabalho tratar dos métodos de custeio, de dois métodos de custeio, o tradicional e o ABC.

2.1 Apreciações Gerais

Segundo Martins (1998), muitas empresas adotam sistemas de custos na esperança de que os resultados sejam obtidos imediatamente, porém, normalmente isto não ocorre principalmente devido à dois motivos. Primeiro, porque nenhum sistema, por melhor que seja, não resolve todos os problemas; segundo, porque, para atingir sua capacidade de funcionar como instrumento de administração, precisa desenvolver-se e aprimorar-se. Um sistema de custos não é apenas um conjunto de normas, fluxos, papéis e rotina, mas um conjunto de pessoas, ou seja, sistemas de custos dependem primordialmente de pessoas.

O sucesso de um sistema de informações depende do pessoal que o alimenta e faz funcionar. O sistema representa um conduto que recolhe dados em diversos pontos, processa-os e emite, com base neles, relatórios na outra extremidade. Esses relatórios não podem ser, em hipótese alguma, de qualidade melhor do que a qualidade dos dados recebidos no início do processamento. Podem é ser pior, se seu manuseio não for absolutamente correto. Mas todos os dados iniciais quase sempre dependem de pessoas, e, se estas falharem ou não colaborarem, todo o sistema acabará por falir

Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. *O Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.

(Martins, 1998). Do exposto pelo autor, aconselha-se que aquelas pessoas que vierem a trabalhar com a área de custeio nas instituições estejam bem treinadas nas melhores técnicas e que tenham suficiente conhecimento teórico, sendo capacitadas, portanto, a lidarem com uma área que é de extrema importância dentro do contexto organizacional.

2.2 Alguns Sistemas de Custeio

Abaixo são apresentados, embora de maneira sucinta, o sistema de custos tradicional e o sistema de custeio baseado em atividades (ABC).

2.3.1 O Sistema de Custos Tradicional

Segundo Pamplona (1993), o sistema de custos tradicional tem como característica a utilização de um método de apropriação de custos em dois estágios:

- No primeiro estágio os custos indiretos são imputados aos centros de custos através de várias bases de rateio como, por exemplo, quantidade produzida, horas de mão-de-obra direta, valor de mão-de-obra direta, área ocupada, valor da produção, potência das máquinas, etc.
- Em um segundo estágio os custos são apropriados dos centros de custos aos produtos através de uma base de volume, quase sempre horas de mão-de-obra direta (Cooper e Kaplan, 1988). Outras bases utilizadas para esta apropriação são: horas-máquina, custo da mão-de-obra direta, quantidade ou valor da matéria-prima.

A figura abaixo ilustra o fluxo do sistema tradicional.

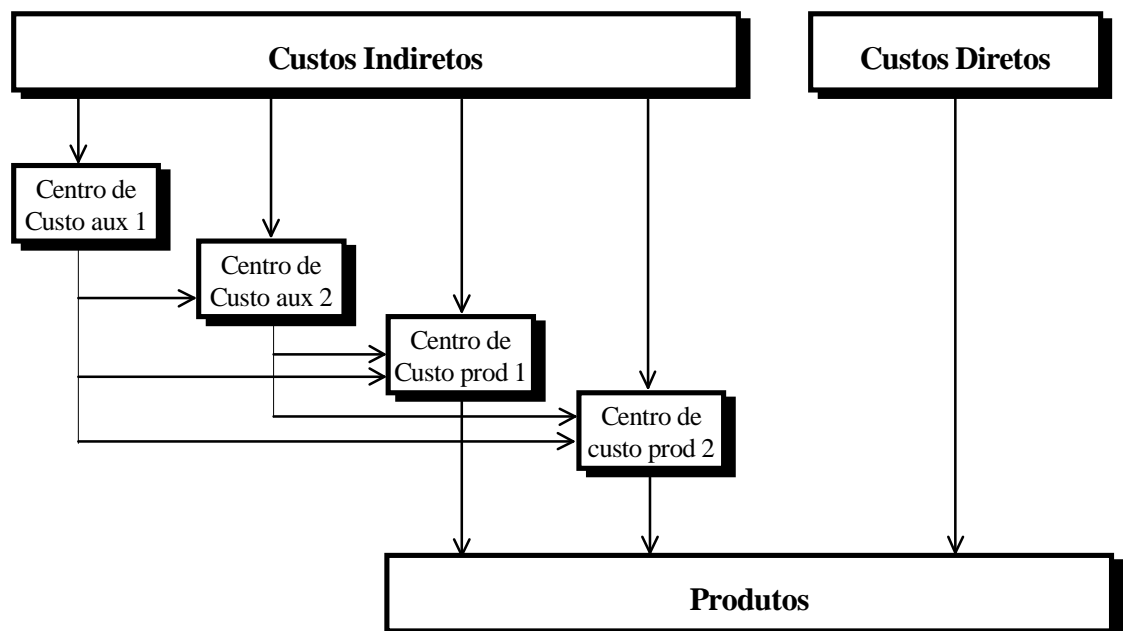


Fig. 2.1 - Fluxo do Sistema de Custos Tradicional (Fonte: Pamplona, 1993).

Observe que os centros de custos auxiliares, de apoio ou de serviços, distribuem seus custos aos centros de custos de produção e estes, por sua vez, apropriam seus custos aos objetos de custos, através das bases de rateio citadas.

Para Pamplona (1993), é fundamental que os sistemas de custos se direcionem não só para o auxílio, mas para a participação ativa, compondo o leque de ferramentas utilizadas pelas empresas que pretendem ser competitivas. Para tanto, o pessoal envolvido com o projeto, a implantação, a execução e o controle de sistemas de custos deve conhecer, com detalhes, de que forma surgem os custos e para que serão utilizadas as informações geradas. Isto só é possível se tais elementos entenderem profundamente os processos de produção de um bem ou serviço.

A perda de relevância na apropriação dos custos indiretos se dá devido ao uso de bases de rateios que apresentam pouca relação com o consumo dos custos. Destas bases de rateio, a mais utilizada pelos sistemas tradicionais é a mão de obra direta, a qual dentro deste novo ambiente de altos custos indiretos não tem representatividade. Motta e Pamplona (1999) concluem que as bases de rateio arbitrárias provocam distorções nos custos, levando à decisões incorretas com relação a *mix* de produtos, investimentos e lucratividade.

Os custos indiretos têm aumentado significativamente nas últimas décadas, devido à maior flexibilidade da produção, que necessita de uma maior estrutura das atividades de apoio. Segundo Miller e Vollmann (1985), estas atividades são: atividades de planejamento, atividades de qualidade, atividades de modificações e atividades logísticas. Os sistemas de custos tradicionais atualmente não atendem mais as necessidades da contabilidade gerencial dentro do atual cenário de fornecimento de um serviço ou produto. Para tentar preencher as lacunas um outro método tem tido sua aplicação ampliada, tanto no setor industrial como no de serviço, é o ABC.

2.3.2 O Sistema de Custeio Baseado em Atividades – ABC (*Activity Based Costing*)

O ABC, segundo Motta e Pamplona (1999), através da sistemática de apropriação dos custos às atividades, mediante o uso dos direcionadores de custos de primeiro estágio, e dos custos das atividades aos produtos através dos direcionadores de segundo estágio, conforme figura 2.2, procura reduzir os efeitos prejudiciais destas alocações proporcionando cálculos de custos mais acurados tanto para as atividades quanto para os produtos e implementando uma gestão adequada dos custos, o que os sistemas tradicionais não proporcionam.

Um ponto importante a se destacar é a necessidade de que os direcionadores de custos informem a relação de causa e efeito dos custos, pois Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. O *Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.

através delas é que serão guiados os esforços de redução e controle dos custos, para uma consistente gestão baseada em atividades (ABM) (Motta e Pamplona, 1999).

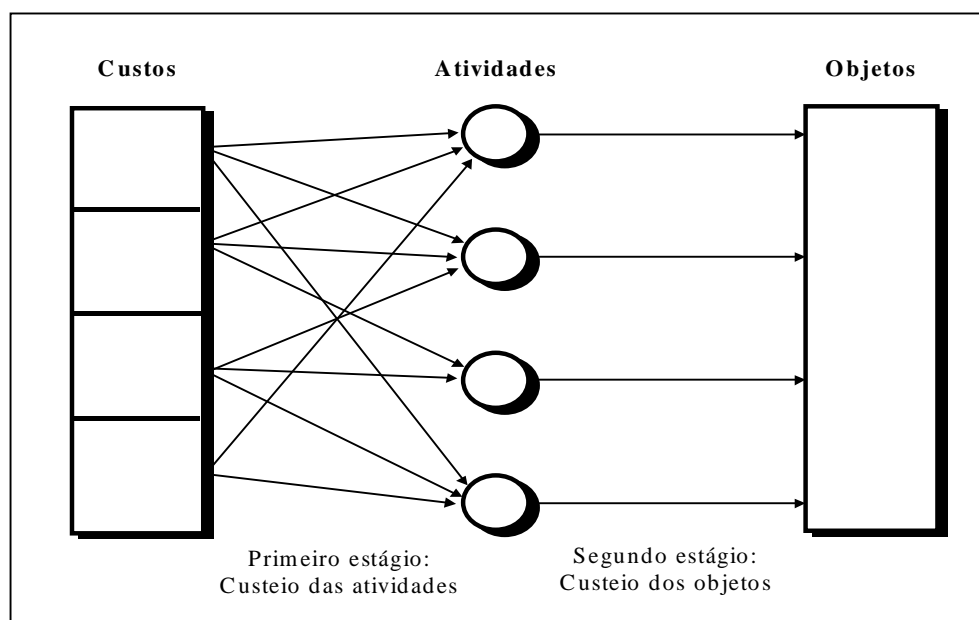


Fig. 2.2 - Atribuição de Custos no Sistema ABC (Fonte: Pamplona, 1997)

Segundo Morse e Roth (1987), atualmente o enfoque deve ser mudado de contabilidade de custos para gerenciamento dos custos e de bases de rateio para direcionadores de custos, a contabilidade gerencial baseada em atividades possui este novo enfoque.

O sistema de custeio baseado em atividades, que em conjunto com outras ferramentas - entre estas pode-se destacar gestão baseada em atividades (ABM), análise de processos empresarial (BPA), análise de valor de processo (PVA) - está inserido dentro do que se chama gestão total dos custos (TCM). O ABM nada mais é do que a outra face do ABC, enquanto o sistema ABC calcula os custos, dentro da estrutura baseada em processos/atividades, o ABM busca gerir estas atividades direcionando os esforços de melhoria contínua (Motta e Pamplona, 1999). Para os mesmos autores, o ABC visa calcular mais acuradamente os custos da empresa, fornecendo as informações necessárias para o melhor custeio de produtos, proporcionando, principalmente, condições para uma adequada gestão e controle dos custos.

Uma das grandes vantagens em se calcular os custos das atividades está no fato de que gera-se a informação de custos de atividades que *adicionam* e que *não adicionam* valor ao produto, permitindo à administração a busca à redução ou até mesmo à eliminação dos custos das atividades que não adicionam valor (Pamplona, 1994). O mesmo autor continua dizendo que os produtos, serviços ou outros propósitos de custos serão custeados de acordo com a sua utilização das atividades, obtendo-se assim resultados mais adequados em relação ao sistema tradicional.

Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. O *Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.

3. A Instituição Estudada (Fonte: Manual do Vestibular, 1999).

A Escola Federal de Engenharia de Itajubá – EFEI, foi fundada em 1912. Oferece hoje vários cursos de especialização, mestrados em níveis de Engenharia Elétrica, Mecânica, de Produção, de Energia, de Materiais, e ainda cursos de doutorado em Engenharia Elétrica e Mecânica. Em nível de graduação, além dos cursos tradicionais de engenharia mecânica e elétrica, a EFEI passou a oferecer, a partir de 1998, os cursos de: Administração – Habilitação em Empreendedorismo e Negócios, Ciência da Computação, Engenharia Ambiental, Engenharia da Computação, Engenharia de Controle e Automação, Engenharia de Produção Mecânica e Engenharia Hídrica.

O Corpo Docente da Escola possui alta qualificação. Noventa por cento dos professores são pós-graduados, mais da metade têm doutorado. Noventa e cinco por cento trabalham em regime de dedicação exclusiva.

A pesquisa é um dos destaques da EFEI, que desenvolve inúmeros projetos financiados por diversas Instituições de caráter privado e governamental, propiciando bolsas de iniciação científica a mais de 15% de seu corpo discente. Os alunos ainda dispõem, como incentivo, de bolsas de trabalho e monitoria.

No campo da educação continuada, a EFEI talvez seja uma das Instituições mais destacadas do nosso País: através da Fundação de Pesquisa e Assessoramento à Indústria – FUPAI, entidade criada em 1974. São oferecidos continuamente cursos de treinamento, atualização e aperfeiçoamento a profissionais de empresas, escolas e órgãos governamentais de todas as regiões do Brasil, assim como bolsas de estudo para alunos matriculados em qualquer cursos da EFEI. As áreas atendidas por estes cursos abrangem todo o conhecimento tecnológico. Para se ter uma idéia do alcance desta atividade, basta dizer que o número de pessoas que participaram desses cursos já ultrapassa quarenta mil.

O Campus da EFEI ocupa uma área de trezentos e sessenta mil metros quadrados, com sessenta e quatro mil metros de área construída com vários departamentos de ensino. Nele, além das salas de aula e dos edifícios administrativos, estão instalados mais de cinquenta laboratórios dotados de equipamentos de alta tecnologia, que servem não apenas para fins didáticos mas também à Engenharia de produtos e à homologação de equipamentos. Possui ainda uma emissora de Rádio, lanchonete, restaurante, agência do Banco do Brasil, ginásio poliesportivo, quadras de tênis, Campos de futebol, etc.

4. A Metodologia Utilizada

A primeira etapa deste trabalho consistiu no estudo de diferentes métodos de alocação de custos. A partir daí procurou-se elaborar um sistema Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. *O Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.

que pudesse refletir de maneira simples e eficiente os custos envolvidos no funcionamento de uma Instituição de Ensino Superior.

Para melhor visualização do caso a ser estudado, procurou-se entender a estrutura da escola através de entrevistas informais com pessoas ligadas aos principais departamentos, as quais mostraram as dificuldades na elaboração de um sistema de custos, podendo ser citadas, como exemplo, a dificuldade na obtenção dos dados, uma vez que os mesmos se encontravam dispersos. Além disso, muitas vezes os dados não se encontravam no formato adequado ou não estavam prontamente disponíveis.

A princípio pretendia-se fazer um levantamento das atividades de cada departamento, através das quais os custos seriam alocados diretamente aos “produtos” ou aos departamentos, seguindo a mecânica de funcionamento do ABC. No entanto, percebeu-se que o sistema de coleta de dados utilizado não permitia que isso fosse realizado, uma vez que o mesmo não estava adequado para o sistema ABC. Tendo ciência desta dificuldade procurou-se uma outra forma de distribuir os custos indiretos aos ditos “departamentos de produção”. Estes custos indiretos foram agrupados em: gastos gerais, gastos com “outros departamentos” (excetuando-se os departamentos DFQ, DMC, DPR, DME, DET, DON, ditos “de produção”) e aposentados e pensionistas. Após ter-se tomado conhecimento do funcionamento da instituição, e em face aos problemas encontrados, definiu-se que estes custos seriam distribuídos com uma certa base de rateio. O caminho escolhido foi a adoção, como base de rateio, do percentual que os vencimentos anuais de cada departamento representava no total destinado à folha de pagamento dos docentes da ativa da instituição, uma vez que refletiria o “peso” de cada departamento, ou seja, seria uma forma de indicar como os recursos financeiros seriam absorvidos pelas atividades dos departamentos.

Com base no estudo do organograma da Instituição (vide anexo), elaborou-se o sistema que pode ser visualizado no fluxograma abaixo.

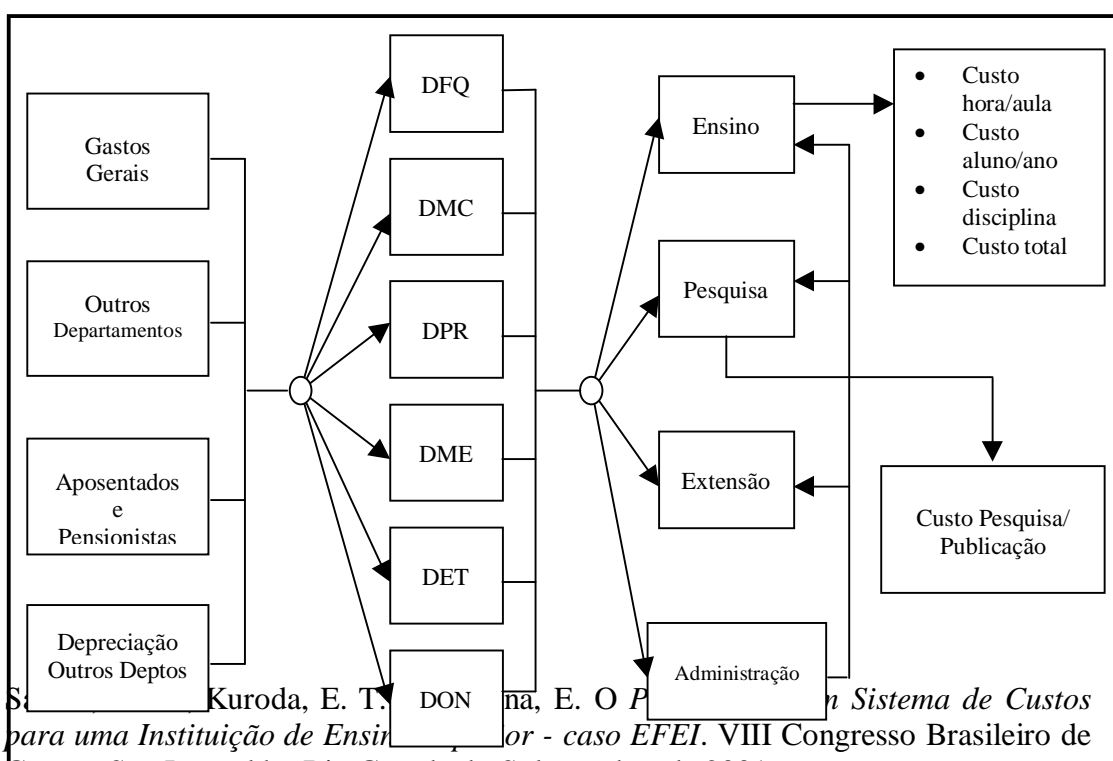


Fig. 4.1- Fluxograma de Custeio Proposto Para o Caso EFEI

É importante destacar que, embora a depreciação seja considerada no sistema proposto, ela não foi levantada no estudo. Os resultados obtidos não a consideraram. Tal levantamento demandaria um estudo bem acurado e, certamente complexo. É preciso estar ciente de que estes valores podem alterar os resultados finais, devendo a administração procurar fazer um estudo mais preciso e, na medida do possível, procurar alocá-los diretamente às atividades que desfrutam do bem depreciável. O *software* elaborado já considera a depreciação, porém os valores de entrada são nulos. Tendo-os, basta entrar com seus valores na planilha.

A próxima etapa do trabalho consistiu em distribuir os custos de cada departamento, agora já com o rateio dos custos indiretos, às atividades fins: Ensino, Pesquisa e Extensão. O estudo da instituição anteriormente realizado mostrou que a melhor forma seria a utilização do “*Relatório de Atividades dos Professores*”, uma vez que estes demonstram quanto tempo cada departamento dedicou a cada uma das atividades mencionadas, podendo refletir desta maneira o “peso” ou “esforço” requerido por cada atividade. Elas podem ser vistas na tabela 5.7. Os custos atribuídos à atividade “Administração” mencionada no relatório, por não ser esta considerada uma atividade-fim, tiveram seus valores rateados às atividades-fim através do percentual que cada uma representava no total. Por exemplo, se 45% do tempo era dedicado ao ensino, 45% dos custos de administração eram alocados a ele.

De posse dos valores destinados às atividades Ensino, Pesquisa e Extensão pôde-se calcular índices tais como: custo hora/aula.departamento, custo docente/ano, custo aluno/mês, índices estes que podem servir como parâmetro para a tomada de decisões.

A última etapa do trabalho consistiu da elaboração de um *software* utilizando uma planilha eletrônica que, embora simples, permitisse que os dados fossem manipulados de maneira a fornecer resultados com rapidez e fácil visualização.

É importante ressaltar que os cálculos foram feitos valendo-se dos dados dos relatórios do ano de 1996. Os resultados apresentados na seção posterior não encontram-se corrigidos. Os dados foram obtidos através de pedidos oficiais feitos diretamente aos departamentos responsáveis pelos dados utilizados. Ressalta-se também que o *software* elaborado a partir do sistema proposto pode incluir os valores da depreciação, mas, neste estudo, estes valores não foram levantados, uma vez que exigiria um esforço considerável. Tal levantamento virá a melhorar os resultados.

5. Os Dados Utilizados e os Resultados

Nesta seção são apresentados os dados que foram utilizados para se chegar aos resultados das atividades-fim. Algumas tabelas trazem apenas alguns valores, apenas para exemplificação.

5.1 Os Dados de Entrada

Os dados abaixo referem-se aos departamentos e trazem o número de docentes e funcionários, bem como seus vencimentos anuais, em reais, para o ano de 1996.

Departamento	Doc. / Func.	Número	Vencimento (Total- R\$)
DPR	Docentes	21	998.603,91
	Funcionários	17	243.485,11
DME	Docentes	31	1.610.918,00
	Funcionários	12	115.419,00
DFQ	Docentes	22	1.146.475,62
	Funcionários	8	82.372,07
DMC	Docentes	15	660.303,63
	Funcionários	4	54.914,80
DON	Docentes	26	1.322.422,88
	Funcionários	15	148.456,74
DET	Docentes	24	1.387.515,83
	Funcionários	17	174.854,01

Tab. 5.1 – Entrada (vencimentos, núm. Doc./Func.) por departamento.

A tabela a seguir apresenta os gastos gerais.

Item	Despesas	Valores			Total
		EFEI-Tesouro	EFEI-Próprias	EFEI-Convênios	
8	Auxílio Creche	194.500,60	0,00	0,00	194.500,60
10	Diárias pessoal civil (01 a 99)	137.892,71	0,00	762,76	138.655,47
11	Auxílio estudantes - Bolsas (01 a 99)	3.240,00	184.742,05	832.260,44	1.020.242,49
13	Material de Consumo (01 a 99)	325.774,08	0,00	12.101,29	337.875,37
15	Locomoção (01 a 99)	38.086,55	0,00	0,00	38.086,55
60*	Obras e instalações (01 a 99)	118.006,91	0,00	399.666,67	517.673,58
61*	Equip. Mat. Permanente (01 a 99)	263.141,87	122.005,76	132.954,22	518.101,85
	Total - (60,61)	2.233.922,33	463.016,04	1.008.096,46	3.705.034,83

- (*)Foram excluídos por serem considerados investimentos.
- A tab. apresenta apenas alguns dados para exemplificação.

Tab. 5.2 – Gastos Gerais

Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. *O Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.

A seguir tem-se o número total de pesquisas/publicações, bem como o número total de alunos de graduação e pós-graduação, informados pelo departamento de registros acadêmicos.

	Pesquisa	Publicação	
DMC	10	0	
DFQ	33	21	
DPR	37	40	
DME	81	52	
DET	73	58	
DON	47	12	Total
Total	281	183	464

Tabela 5.3 – Número de pesquisas/publicações.

	Número	Percentual
Alunos (Graduação)	1096	76%
Alunos (Pós-Graduação)	337	24%
Total	1433	100%

Tabela 5.4 – Número de alunos.

As tabelas a seguir mostram os gastos em “outros departamentos” e os gastos com aposentados e pensionistas.

Deptos	Pessoal (R\$)	Deprec. (R\$)	Total (R\$)
CPPD	17.503,89	0	17.503,89
DEP	209.192,89	0	209.192,89
PDG	87.975,33	0	87.975,33
PDE	17.862,47	0	94.655,13
PPG	94.655,13	0	94.655,13
Total	3.126.105,88	0	3.126.105,88

Tabela 5.5 – Gastos de “outros departamentos”.

Descrição	Valor (R\$)
Aposentados	4.973.592,65
Pensionistas	690.117,98
Total	5.663.710,62

Tabela 5.6 – Gastos com aposentados/pensionistas.

A tabela a seguir mostra o tempo gasto por cada departamento nas atividades.

Atividades	Carga Horária					
	DFQ	DMC	DPR	DME	DET	DON
Ensino	33100	15663	16667	21818	18496	16312
Pesquisa	6045	2387	3008	5546	2668	1814
Orientação	5021	1723	9209	9816	10952	7734
Publicação	1911	541	3312	3353	4048	3373
Participação	1056	160	1141	1696	1476	633
Extensão	1424	432	1773	1635	3062	1655
Administração	4299	1700	3082	4692	4863	3949
Diversos	5876	1772	1672	3589	5711	3618
Capacitação	14840	2800	8944	6760	8560	10920
Afastamento	2280	920	520	520	0	0
Férias	5680	2600	2400	4600	3240	3440
Total	81532	30698	51728	64025	63076	53448

Tabela 5.7 – Carga horária das atividades por departamento.

Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. *O Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.

5.2 Os Resultados

Os resultados obtidos através do *software* são apresentados na forma de tabelas para facilitar a comparação entre os resultados.

A tabela abaixo faz uma comparação entre a carga horária dedicada às atividades em cada departamento.

	Ensino (horas)	Pesquisa (h)	Extensão (h)
DFQ	51.058	21.646	2.197
DMC	21.270	6.533	587
DPR	22.574	22.578	2.401
DME	28.769	26.914	2.156
DET	25.604	26.501	4.239
DON	24.580	20.424	2.494

Tab. 5.8 – Carga horária dedicada às atividades de Ensino, Pesquisa e Extensão.

As tabelas 5.9 e 5.10 dão os custos totais por departamento e custos totais por pesquisa/publicação por departamento.

Dept.	Custo total (R\$)
DFQ	3.239.030,04
DMC	1.872.967,17
DPR	2.992.999,31
DME	4.550.854,72
DET	3.995.181,99
DON	3.789.560,52

Tab. 5.9 – Custo total por departamento.

Dept.	Custo por P&P (R\$)
DMC	43.102
DFQ	17.335
DPR	18.455
DME	15.922
DET	14.344
DON	27.619

Tab. 5.10 - Custo por Pesquisa/Publicação por departamento

	Ensino (R\$)	Pesquisa (R\$)	Extensão (R\$)
DFQ	2.207.960	936.081	94.989
DMC	1.403.247	431.017	38.703
DPR	1.420.801	1.421.057	151.142
DME	2.263.600	2.117.625	169.630
DET	1.815.510	1.879.116	300.556
DON	1.885.152	1.629.507	198.970

Tab.5.11 – Custos das atividades por departamento.

A tabela 5.12 dá os custos anuais por docentes por departamento, bem como o custo da hora aula.

Dept.	Custo Hora/Aula (R\$)	Custo Docente/ano Depto
DFQ	43	100.362
DMC	66	93.550
DPR	63	67.657
DME	79	73.019
DET	71	75.646
DON	80	75.426
Média	67	80.943

Santos, E. M.;
para uma Insti
Custos, São Le

de Custos
rasileiro de

Tab. 5.12 – Custos docente/ano por departamento e custo hora/aula.

A tabela seguinte traz os resultados finais do custo anual e mensal por aluno, o custo de pesquisa/publicação e os gastos com atividades de extensão.

	Atividade		
	Ensino (R\$)	Pesquisa (R\$)	Extensão (R\$)
Custo anual por aluno	7.726,59		
Custo mensal por aluno	643,88		
Custo por pesquisa/publicação		18.134,49	
Custo das atividades de extensão			953.989,60

6. Tab. 5.13 – Custo anual e mensal por aluno, de pesquisa/publicação e gastos com as atividades de extensão, no ano de 1996.

O processo metamorfósico pelo qual a aldeia global tem passado tem feito com que todos os setores da economia busquem novas maneiras de administrar seus custos, objetivando com isto encontrar saídas que possam tornar seus produtos e/ou serviços mais competitivos. Neste contexto não só as empresas industriais têm se preocupado com esta questão, mas também aquelas de caráter não industrial, como uma Instituição de Ensino.

A sistemática de alocação de custos para uma Instituição de Ensino Superior (caso EFEI), elaborada e proposta neste trabalho, pode ser usada em outra instituição similar com devidas adaptações a partir de um estudo específico de seu funcionamento.

Os resultados a serem obtidos através da metodologia desenvolvida podem revelar como estão distribuídos os custos da Instituição e se esta está alcançando os objetivos para os quais foi criada e é mantida pela sociedade; podendo também nortear a tomada de decisões e servir de parâmetro para outras universidades. O valor obtido para o custo mensal do aluno (aproximadamente R\$643,88) se comparado com as mensalidades de instituições de Ensino Privado cobradas na época (1996), percebe-se que o mesmo se encontra próximo do valor praticado. Deve-se realçar que, normalmente, em instituições federais a titulação dos professores é muito maior que nas privadas. Na EFEI o número de professores com mestrado chega a quase 100% e, com doutorado a mais que 50% dos docentes.

Tendo em vista que todos devem procurar viver num processo de melhoria contínua, crê-se que este trabalho também possa ser melhorado. Para tanto, sugere-se que trabalhos futuros calculem os custos relativos à depreciação, a qual não foi considerada neste trabalho, tendo em vista que o levantamento do patrimônio de uma Instituição como a EFEI, trazendo seus valores para os dias atuais, é bem complexo. Os gastos com serviços gerais, Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. *O Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.

por exemplo, também poderiam ser melhor alocados se estes fossem distribuídos diretamente ao departamento.

7. Agradecimentos

Os dois primeiros autores agradecem ao apoio financeiro da FAPEMIG, uma vez que o artigo é fruto de um trabalho de Iniciação Científica realizado no ano de 1998. O primeiro autor também agradece à CAPES pelo suporte financeiro à sua pesquisa de mestrado.

8. Bibliografia

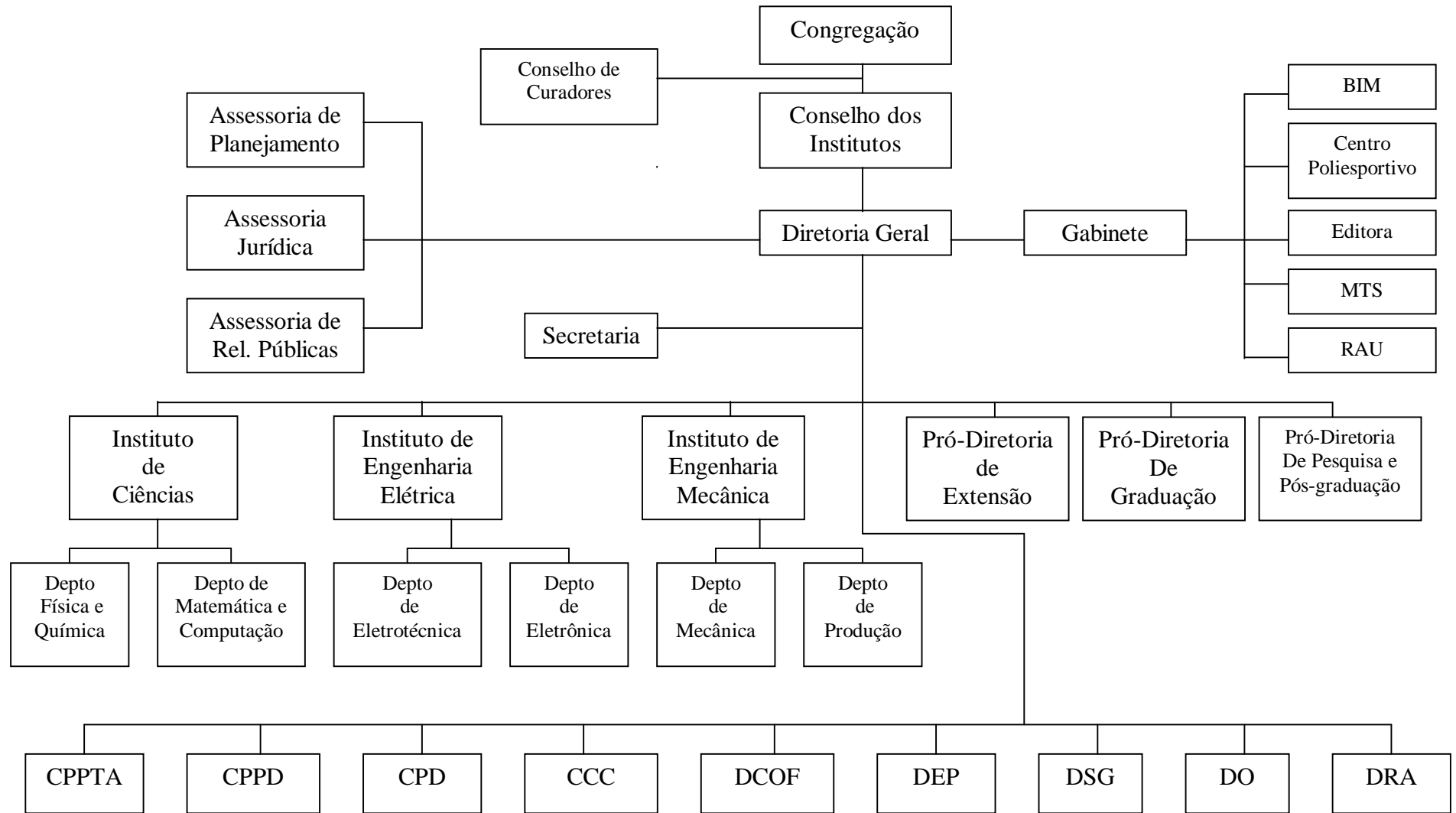
- COOPER, R., KAPLAN, R. S. (1998), ***How Cost Accounting Distort Product Costs***, Management Accounting, Apr.;
- KEEGAN, D. , EILER, R. G., JONES, C. R. (1987) ***Are Your Performance Measures Obsolete?*** Management Accounting, June;
- MARTINS, E. (1998), ***Contabilidade de Custos***, Editora Atlas, São Paulo;
- MILLER, J. G., VOLLMANN, T. E.(1985), ***The hidden factory***, Havard Business Review, p.142-150, sep./oct;
- MORSE, W. J., ROTH, H. P. (1987), ***Why Quality Cost are Important***, Management Accounting, nov. , p.42-43;
- MOTTA, S. A. , PAMPLONA, E. O. (1999), ***Integração entre os Sistemas de Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custo da Qualidade***, VI Congresso Brasileiro de Custos, São Paulo, SP.
- PAMPLONA, E.O.(1997) ***Contribuição para Análise Crítica dos Custos ABC através da Avaliação de Direcionadores de Custo***, São Paulo, 1997. Tese (Doutorado) - EAESP, FGV;
- _____, E. O. (1994), ***A Obtenção de Direcionadores de Custos Adequados: O Ponto Crucial do Custeio Baseado em Atividades***. 14^o ENEGEP, outubro, João Pessoa, PB;
- _____, E. O. (1993), ***A Inadequação dos Sistemas de Custos Tradicionais em um Novo Ambiente de Fabricação***, Revista Produção, vol. 3, n.. 2;
- RELATÓRIO ANUAL DE ATIVIDADES (1997) – EFEI.

9. Anexo

O anexo abaixo traz o organograma funcional da instituição estudada.

Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. O *Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.

Organograma Funcional - EFEI



Santos, E. M.; Kuroda, E. T.; Pamplona, E. O *Proposta de um Sistema de Custos para uma Instituição de Ensino Superior - caso EFEI*. VIII Congresso Brasileiro de Custos, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, outubro de 2001.