

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**  
**CENTRO SOCIOECONÔMICO**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

**Thiago Coelho Soares**

**GESTÃO DE CUSTOS EM UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR:**

**Estudo de caso na Unisul**

**FLORIANÓPOLIS**

**2006**

**THIAGO COELHO SOARES**

**GESTÃO DE CUSTOS EM UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR:**

**Estudo de caso na Unisul**

Dissertação de Mestrado apresentada ao programa de Pós-Graduação em Administração do Centro Sócio Econômico da Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Administração.

Orientador: Prof. Nelson Colossi, Dr.

**FLORIANÓPOLIS**

**2006**

**THIAGO COELHO SOARES**

**GESTÃO DE CUSTOS EM UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR:**

**Estudo de caso na Unisul**

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção do Grau de Mestre em Administração do Curso de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Santa Catarina e aprovada, em sua forma final, em 26/10/2006.

---

Prof. Dr. Holf Hermman  
Coordenador do Curso

Apresentada à Comissão Examinadora composta pelos professores:

---

Prof. Dr. Nelson Colossi – Orientador  
Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC

---

Prof. Dr. Gerson Rizzatti  
Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC

---

Prof. Dr. Teodoro Rogério Vahl  
Membro Externo

**A realização deste trabalho deve-se ao incentivo  
do meu orientador, ao amor de meus pais  
e à compreensão de minha esposa.  
É para eles que dedico esta conquista.**

## AGRADECIMENTOS

Vários foram os presentes ganhos neste período de realização do curso de mestrado em Administração. Tentarei registrar meus agradecimentos às pessoas que mais fizeram parte desta trajetória.

Ao prof. Nélon Colossi por ter acreditado em mim. Com certeza suas orientações foram importantes para a realização deste trabalho.

Aos meus pais que não se cansaram de me incentivar e puderam me proporcionar este momento de aprendizado e conquista.

À minha esposa amada por ter entendido os momentos de ausência e por estar sempre por perto me encorajando. Serei sempre grato.

Aos colegas do INPEAU, em especial ao prof. Pedro Melo e Francisco Bernardes pelo apoio que demonstraram.

Aos colegas de mestrado pelos momentos de aprendizado e de descontração, vocês sempre serão lembrados com carinho.

Aos meus familiares pela torcida e compreensão, o incentivo de vocês também foi determinante.

Meus sinceros agradecimentos a todos vocês...

“Os preguiçosos estão sempre a falar do que tencionam fazer, do que hão de realizar; aqueles que verdadeiramente fazem alguma coisa não têm tempo de falar nem sequer do que fazem”  
(Goethe)

## RESUMO

SOARES, Thiago Coelho. **Gestão de custos em uma instituição de ensino superior:** Estudo de caso na Unisul. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, 2006. 82f.

Orientador: Nelson Colossi

Defesa: 26/10/06

Esta pesquisa consiste, objetivamente, em uma análise da percepção dos dirigentes da Universidade do Sul de Santa Catarina - Unisul à cerca da gestão de custos da instituição. Para a realização do presente, estudo foram entrevistados dez dirigentes da universidade como subsídio para o entendimento do funcionamento da gestão de custos na instituição. Para isso foram elaborados quatro centros de custo, ou seja, quatro categorias de análise: 1) Custo com Ensino; 2) Custo com Pesquisa e Extensão; 3) Custo Administrativo; 4) Custo de Manutenção. Para cada atividade desta foram atribuídas algumas atividades geradoras de custos. Assim, buscou-se a percepção dos dirigentes sobre esta metodologia de análise de custos em instituições de ensino superior. Na análise dos dados foi utilizada a técnica de análise de conteúdo. Os resultados do estudo evidenciam a importância da gestão de custos, principalmente nos últimos anos, onde a quantidade de instituições de ensino superior aumentou significativamente. Conforme os dados encontrados, podem ser destacadas as seguintes conclusões: a) a categoria de análise custo de manutenção pode ser dissolvida nas demais, não sendo necessário uma categoria especial para esta; b) elaboração de uma proposta final de modelo de análise da gestão de custos universitária. Finalmente, recomendou-se a implantação de determinadas ações na Unisul, com vista a solucionar os problemas identificados na pesquisa.

**Palavras-chave:** Gestão de custos, educação superior, instituição privada.

## ABSTRACT

SOARES, Thiago Coelho. Management of costs in an institution of superior education: Study of case in the Unisul. Dissertação (Mestrado) – Federal University of de Santa Catarina, 2006. 82f.

This research consists, objective, in an analysis of the perception of the controllers of Universidade do Sul de Santa Catarina - Unisul concerning the management of costs of the institution. For the accomplishment of the present study ten controllers of the university had been interviewed as subsidy for the agreement of the functioning of the management of costs in the institution. For this four categories of analysis had been elaborated: 1) Cost with Education; 2) Cost with Research and Extension; 3) Administrative cost; 4) Cost of Maintenance. For each activity of this some generating activities of costs had been attributed. Thus, it searched perception of the controllers on this methodology of analysis of costs in institutions of superior education. In the analysis of the data the technique of content analysis was used. The results of the study evidence the importance of the management of costs, mainly in recent years, where the amount of institutions of superior education increased significantly. As the found data, can be detached the following conclusions: a) the category of analysis maintenance cost can be dissolved in excessively, not being necessary a special category for this; b) elaboration of a proposal final of model of analysis of the university management of costs. Finally, implantation of definitive actions in the Unisul sent regards to it, with sight to solve the problems identified in the research.

**Key-words:** Management of costs, higher education, private institution.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Diagrama esquemático da demanda e custo da educação superior .....	26
Figura 2 - Custeio ABC.....	37
Figura 3 - Fluxo do sistema tradicional de custos.....	44
Gráfico 1 - Atividades geradoras de custos no ensino .....	63
Gráfico 2 - Atividades geradoras de custos com pesquisa e extensão .....	66
Gráfico 3 - Atividades geradoras de custos com administrativos.....	68
Gráfico 4 - Atividades geradoras de custos com manutenção.....	70
Quadro 1 – Como fica a Reforma Universitária .....	22
Quadro 2- Metodologia do TCU para cálculo do custo por aluno.....	32
Quadro 3- Diferença entre as metodologias adotadas pela UnB e TCU.....	33
Quadro 4 - As 20 Maiores do Ranking de Produção Científica .....	38
Quadro 5- Categorias de análise da gestão de custos universitária .....	45
Quadro 6- Evolução quantitativa do corpo docente.....	57
Quadro 7 - Como diminuir o valor do crédito .....	64
Quadro 8 - Proposta final de modelo de análise da gestão de custos universitária .....	75

## SUMÁRIO

<b>AGRADECIMENTOS</b> .....	<b>04</b>
<b>RESUMO</b> .....	<b>06</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>07</b>
<b>LISTA DE ILUSTRAÇÕES</b> .....	<b>08</b>
<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA .....	13
1.2 OBJETIVOS .....	13
1.3 JUSTIFICATIVA E DELIMITAÇÃO DO ESTUDO .....	14
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	14
<b>2 BASE CONCEITUAL</b> .....	<b>16</b>
2.1 INSTITUIÇÕES UNIVERSITÁRIAS .....	16
<b>2.1.1 Funções e Cenários das Universidades</b> .....	<b>16</b>
<b>2.1.2 Custos de Instituições Universitárias</b> .....	<b>25</b>
2.2 CUSTOS EM INSTITUIÇÕES UNIVERSITÁRIAS .....	31
<b>2.2.1 Custo de Ensino</b> .....	<b>31</b>
<b>2.2.2 Custo da Pesquisa e Extensão</b> .....	<b>35</b>
<b>2.2.3 Custo Administrativo</b> .....	<b>39</b>
<b>2.2.4 Custo de Manutenção</b> .....	<b>42</b>
2.3 CATEGORIAS DE ANÁLISE DA GESTÃO DE CUSTOS EM INSTITUIÇÕES UNIVERSITÁRIAS.....	45
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	<b>48</b>
3.1 PERGUNTAS DE PESQUISA.....	48
3.2 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA .....	48
3.3 UNIVERSO DA PESQUISA .....	50
3.4 DEFINIÇÃO CONSTITUTIVA DE TERMOS E VARIÁVEIS .....	51
3.5 DEFINIÇÃO OPERACIONAL DE TERMOS E VARIÁVEIS .....	51

3.6 PLANO DE COLETA DE DADOS .....	52
3.7 ANÁLISE DOS DADOS .....	53
3.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA.....	54
<b>4 UNIVERSIDADE DO SUL DE SANTA CATARINA - UNISUL .....</b>	<b>55</b>
4.1 MISSÃO E VISÃO DA UNISUL.....	55
4.2 O CORPO DOCENTE .....	57
4.3 PESQUISA E EXTENSÃO NA UNISUL .....	58
4.4 UNISUL VIRTUAL.....	59
<b>5 ANÁLISE DOS DADOS .....</b>	<b>60</b>
5.1 GESTÃO DE CUSTOS.....	60
5.2 CUSTO COM ENSINO .....	62
5.3 CUSTO COM PESQUISA E EXTENSÃO.....	65
5.4 CUSTO ADMINISTRATIVO .....	67
5.5 CUSTO DE MANUTENÇÃO.....	70
<b>6 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>73</b>
6.1 CONCLUSÕES.....	73
6.2 RECOMENDAÇÕES.....	76
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>77</b>
APENDICE – ROTEIRO DA ENTREVISTA.....	81

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil passou a ter ensino superior apenas no início do século XIX, caso não seja considerado o trabalho desenvolvido pelos jesuítas, para formar os potenciais candidatos à escola sacerdotal. Até 1889, a elite brasileira dirigia-se à Universidade de Coimbra, em Portugal. Quando a república foi proclamada no Brasil, existiam 14 escolas superiores, todas administradas pelo Estado. Somente em 1911, com o decreto nº. 8.659, o Estado evoluiu de gestor a fiscalizador do ensino. Em 1920 foi criada a Universidade do Rio de Janeiro, formada por três escolas superiores reunidas em torno de uma reitoria. Com a revolução de 30, o Estado criou o Ministério da Educação e Saúde Pública, supervisionando 86 escolas superiores em todo o país. De 1945 a 1960 outras 223 instituições de ensino superior foram criadas, totalizando um número de 404 instituições.

Em Santa Catarina, a demanda reprimida existente a partir da década de sessenta proporcionou considerável crescimento do número de instituições de ensino superior no estado. Assim, as instituições de ensino superior considerando suas fragilidades individuais buscaram se unir em torno de um órgão com as atribuições de planejar, articular e coordenar integralmente suas ações. Em 1974, criou-se a Associação Catarinense das Fundações Educacionais (ACAFE), inicialmente congregando as 16 instituições existentes. A ACAPE é uma entidade sem fins lucrativos, com a missão de promover a integração dos esforços de consolidação das instituições de ensino superior por elas mantidas, de executar atividades de suporte técnico-operacional e de representá-las junto a órgãos dos Governos Estadual e Federal. A Unisul é uma das 16 instituições de ensino superior que formam a ACAPE.

A história da Fundação Universidade do Sul de Santa Catarina (Unisul) começa em 1964, em Tubarão, com a criação da Faculdade de Ciências Econômicas do Sul de Santa Catarina, em 1964. No ano de 1967, foi criada a Fundação Educacional do Sul de Santa Catarina – FESSC. A Fessc adquiriu a estrutura de uma universidade de caráter regional e comunitária em 1989. A Unisul possui quatro Campi instalados nos municípios de Tubarão, Araranguá (1992), Palhoça (1996) e Florianópolis (2002), com unidades em várias cidades de sua área de abrangência.

Com o acréscimo no número de IES no estado, criou-se um cenário mais competitivo. Assim, em mercados mais competitivos existe um recálculo dos custos empresariais, com o intuito de colocar à disposição de seus clientes produtos ou serviços com alta qualidade e com preço justo. Nesse mesmo sentido, as universidades desenvolveram um conjunto complexo de atividades, estas propiciam a obtenção dos mais variados tipos de custos, tais como o custo

por aluno, por estudante, custo da pesquisa, custo da extensão, custo do hospital universitário, custo das atividades administrativas, entre outros.

O atual estágio da estrutura de concorrência entre as instituições de ensino superior faz com que estas se encontrem diante de oportunidades significativas, o que implica, mudanças diretas profundas e de natureza estratégica. No tocante à renovação das políticas em seus negócios, e considerando as características de seus serviços, se encontra a Administração Estratégica de Custos como básica para identificar: A definição de posicionamento competitivo (tomando como base suas competências atuais); Planejar e administrar processos de inovação de competências para tornar o posicionamento da instituição de ensino superior brasileira defensável e sustentável em longo prazo; Administrar estrategicamente os custos, o que envolve a implementação do conhecimento em sistemas de informações gerenciais e diretivos, com alto conteúdo na habilidade de gestão de diferentes sistemas e métodos de custeio, segundo serviços e produtos inseridos em seus diferentes programas e projetos.

O que se espera de uma Gestão de Custos em universidades pode ser descrito a seguir: adoção de relatórios gerenciais com dados e informações relevantes ao negócio; identificação de indicadores que permitam a comparação do custo de atividades semelhantes interna e/ou externamente à instituição Universitária; qualidade de informações; integração com os demais sistemas da organização; menor ênfase nos controles que não levam a nada e não agregam valor; maior ênfase e recursos na questão de suporte para decisões.

O investimento para a instalação e o custo de manutenção de uma universidade são maiores do que em faculdades. Maiores investimentos e custos significam mensalidades mais altas, o que torna o “produto” menos competitivo. Isso explica também por que a maioria das universidades privadas é confessional ou comunitária. Nestas, além de o objetivo, em teoria, ser público, não se visa ao lucro, o que possibilita praticar preços menores e mais acessíveis. Para as iniciativas empresariais, o que vale é oferecer um produto vendável para mais pessoas e com margens de lucro vantajosas, ainda que com baixa qualidade de ensino. A pesquisa e a extensão, por exemplo, características não-obrigatórias às faculdades, mas importantes na formação do profissional, são deixadas de lado. Sem poder generalizar, leva-se à idéia de fábrica de diplomas, o que conta no final é ter consumidores para o produto à venda: a educação.

Ter conhecimento dos custos em Instituições Universitárias no Brasil é essencial para eliminar desperdícios de recursos. A partir desta situação, pode-se dizer que a gestão de custos é, portanto, o principal instrumento para a correta utilização de recursos. Por gestão de

custo entende-se o acompanhamento sistemático do montante de recursos aplicados em cada área e sua verificação de utilização eficaz.

### 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Esta pesquisa tem por finalidade estudar as principais características da gestão de custos em uma instituição de ensino superior, mais particularmente pretende-se estudar o caso da Unisul.

A Unisul hoje conta com cerca de 25 mil alunos, distribuídos em mais de 50 cursos de graduação, pós-graduação e ensino a distância, é multicampi tendo cinco campus: Tubarão, Araranguá, Palhoça, Florianópolis e a Unisul Virtual. Assim, a instituição de ensino superior precisa ter cuidados específicos com os seus custos. Contudo, seus dirigentes possuem competência para tal assunto, por esta maneira foram alvos desta pesquisa.

O estudo norteou-se por centros de custos, consideradas nesta pesquisa as categorias de análise: custos no ensino, custos na pesquisa e extensão, custos na administração e custos de manutenção.

De forma coerente com o descrito acima, o problema de pesquisa deste trabalho pode ser assim definido:

**“Como os dirigentes da Unisul percebem a gestão de custos da instituição?”.**

### 1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral desta pesquisa é descrever a percepção dos dirigentes da Unisul acerca da gestão de custos da instituição.

Especificamente pretende-se definir e descrever os centros de custos relevantes para a análise da gestão de custos em Instituições Universitárias: custos no ensino, custos na pesquisa e extensão, custos na administração e custos de manutenção.

Pretende-se, também, caracterizar para cada centro de custo as atividades geradoras de custos.

Espera-se oferecer uma contribuição para a análise da gestão de custos em Instituições Universitárias, com base nas informações coletadas no caso estudado.

### 1.3 JUSTIFICATIVA E DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

As organizações de ensino superior, sejam elas de natureza pública ou privada, têm sido alvo de estudos pouco profundos, em seus aspectos econômicos e organizacionais.

Este trabalho se justifica na medida em que se faz necessário o conhecimento dos custos de uma Instituição Universitária para poder definir a estratégia de precificação das mensalidades cobradas. Assim, apresenta uma relevância prática, pois a universidade pode utilizar-se de estudos sobre custos como base para futuras estratégias de formação de preço de venda das mensalidades. Além do que, conhecer o custo da instituição é importante porque os recursos financeiros estão cada vez mais restritos, o que obriga as universidades a trabalharem na geração de verba para se manter. Teoricamente, este estudo se embasa na necessidade de se estudar uma universidade comunitária, de modo a aprofundar em um caso, estudos desenvolvidos em outras universidades.

As considerações sobre os custos do ensino superior brasileiro devem levar à busca imediata de uma gestão mais eficaz e de arranjos institucionais na oferta das disciplinas, que permitam, ao mesmo tempo, expansão do atendimento à população e excelência do ensino, com o equacionamento racional dos custos, atualmente praticados.

Este trabalho será útil para as instituições de ensino superior de caráter comunitário, pois procurará estudar a problemática da gestão de custos. Para a Instituição analisada, porque pode utilizar-se de estudos sobre custos como base para futuras estratégias das mensalidades. Para alunos interessados na gestão de custos.

Por outro lado este estudo delimita-se em dois aspectos. Em primeiro lugar a investigação consiste em documentos e entrevistas com dirigentes da instituição, não aprofundando a apuração de custos da universidade a ser estudada. Além disso, delimitou-se a análise do estudo da gestão de custos em quatro centros de custos, por entender que estes são os mais significativos para o caso estudado.

### 1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Objetivando o atendimento aos critérios científicos que norteiam a elaboração de dissertações e teses, estruturou-se este trabalho em seis capítulos, além da referência bibliográfica.

No primeiro capítulo, apresenta-se a introdução sobre o tema, onde são abordados os objetivos, a justificativa do estudo e o problema de pesquisa que justificam a elaboração deste

estudo. Este capítulo permite que o leitor tenha maior clareza com relação ao que se propõe o autor do trabalho.

O referencial teórico é descrito no segundo capítulo, através da revisão bibliográfica que fundamenta este trabalho, apresentando estudos sobre o tema realizado por outros autores. Apontam-se informações sobre instituições universitárias, sobre custos na educação superior, custos com o ensino, com pesquisa e extensão, com a parte administrativa, de manutenção, além de uma síntese da base conceitual.

O terceiro capítulo dedica-se à apresentação da metodologia utilizada no presente trabalho. Inicialmente são apresentadas as perguntas da pesquisa, a caracterização da pesquisa, o universo da pesquisa, a definição constitutiva de termos e variáveis, a definição operacional de termos e variáveis, o plano de coleta de dados, a análise dos dados e as limitações da pesquisa.

No quarto capítulo, estão presentes informações sobre o caso estudado, a Unisul. Nele estão contidas informações sobre a missão da Unisul, os valores, a visão, o corpo docente, a pesquisa, a extensão e a Unisul virtual.

No quinto capítulo, está contida a análise dos dados levantados na pesquisa. A análise está dividida em cinco etapas, que são as categorias de análises estudadas. A gestão de custos, o custo com ensino, o custo com pesquisa e extensão, o custo administrativo e o custo de manutenção.

O Sexto capítulo apresenta as conclusões e considerações finais acerca da pesquisa elaborada. Assim, são apresentadas as conclusões sobre a pesquisa, uma proposta de modelo de análise da gestão de custos universitária e recomendações para a instituição analisada.

## **2 BASE CONCEITUAL**

Após a apresentação, no capítulo anterior, dos objetivos do estudo, bem como o tema e problema de pesquisa e a justificativa que conduzirá a realização deste trabalho além da sua estruturação, apresentar-se-ão, neste segundo capítulo, os aspectos que sustentam este estudo através da revisão bibliográfica, destacando as concepções iniciais a respeito das instituições universitárias, sobre custos na educação superior, custos com o ensino, com pesquisa e extensão, com a parte administrativa, de manutenção, além de um estudo das categorias de análise.

### **2.1 INSTITUIÇÕES UNIVERSITÁRIAS**

Conforme Colossi, Consentino e Queiroz (2001), entende-se por educação superior uma instituição social que tem como finalidade a formação intelectual e científica da sociedade onde esta se encontra. A instituição social caracteriza-se por apresentar estabilidade e durabilidade de sua missão e repousa sua estrutura em normas e valores do grupo ou sociedade em que se insere.

Colossi (2001) afirma que o reconhecimento crescente da administração universitária é resultante de uma complexidade cada vez maior da educação superior. Isso porque as transformações sociais e culturais acarretam mudanças significativas no processo educacional, e modificam até mesmo o significado da educação. Por outro lado, as transformações no âmbito das organizações complexas exigem novas formas de gestão, maior flexibilidade organizacional, com sistemas decisórios mais participativos.

Segundo Colossi, Consentino e Queiroz (2001), na origem da expansão do ensino superior, deflagrou-se o predomínio dos critérios de busca de atendimento de necessidades voltadas para o mercado, isto evidenciou a predominância de interesses econômicos. Assim, esta expansão pode trazer risco de mercantilização do ensino superior, em detrimento das ações que privilegiem os aspectos sociais e o atendimento de minorias.

#### **2.1.1 Funções e Cenários das Universidades**

Segundo Teixeira (1964), as universidades têm uma longa história, durante a qual passaram por transformações. Das grandes funções universitárias, a primeira é a formação profissional. A segunda grande função corresponde ao alargamento da mente humana, que o

contato com o saber e a sua busca produzem nos que freqüentam a universidade. A terceira função é a de desenvolver o saber humano. A quarta e última função seria de transmissora de uma cultura comum.

A Universidade é, conforme Melo (2002), uma das instituições mais importantes da sociedade no momento atual, isso porque se considera a competitividade das economias globalizadas e o processo de inovação e mudanças contínuas nas organizações. Assim, insere-se na discussão das funções universitárias uma corrente em que o processo econômico e social dos países depende, invariavelmente, da ação direta desse tipo de instituição, destacando-se como um valioso patrimônio no exercício de suas funções de ensino, pesquisa e extensão.

Segundo Colossi (2001), para que a universidade continue a desempenhar o seu importante papel na sociedade, precisa repensar sua missão e incorporar as novas concepções. Isto porque foi concebida como formadora de uma elite intelectual e científica e hoje, o ensino superior está ao alcance de todos.

Para Nogueira (2004), a organização deste século é caracterizada pela responsabilidade, autonomia, risco e incerteza. Existe um mercado cheio de confusões, desafios e insucessos característicos do mundo verdadeiramente humano, o que influencia de forma direta o modelo de gestão universitária. Mais ainda, a universidade desempenha um papel crucial na transformação da sociedade. Para tal, se faz necessário uma mudança de direção das funções da universidade brasileira enquanto agente de transformação, ou seja, que a universidade interfira de modo intencional nas mudanças sociais.

Para Rossato (1998), a universidade desempenha um papel social extremamente relevante, quando a sociedade passa por um processo de mudança, a universidade também se transforma e vai adquirindo novas formas e funções, sendo que, segundo o autor, esta capacidade de adaptação e mudança é uma das principais causas de sua sobrevivência ao longo do tempo.

Conforme Barba (2005), a verdadeira função da universidade é desenvolver meios para que alunos, professores e técnicos possam construir o conhecimento, apreendendo a construir responsabilidades no aprimoramento do ensino, da pesquisa e da extensão para a construção de uma cidadania mais justa e equilibrada em nossa sociedade.

Já Colossi e Bertoldi (2004) afirmam que a formação acadêmica tem na atividade de ensino sua atividade mais preponderante. A pesquisa é então secundária no desenvolvimento e a extensão é vista como uma função da universidade dentro desta tríade. E complementam dizendo que, em qualquer lugar, qualquer sociedade, qualquer estágio de desenvolvimento é

com a qualidade, com o saber inédito, que vai além da fronteira do saber tradicional pelo que a universidade tem que se responsabilizar.

Melo (2002) afirma que, nos dias atuais, o grau de complexidade das atividades desenvolvidas pela instituição universitária adquire proporções inimagináveis para uma parcela significativa da população que se acostumou, ao longo do tempo, a enxergar apenas uma das suas funções mais visíveis que é a de formadora de recursos humanos para o mercado de trabalho. Mas esta atividade é apenas uma, entre as tantas desempenhadas pela instituição, e que esta produz: conhecimento, ciência, tecnologia, arte, cultura, identidade, riqueza material e valores, e isto não está beneficiando apenas o diplomado, mas a sociedade como um todo.

Segundo Morgan (2003), nas universidades brasileiras, principalmente as públicas, são executadas, além do ensino e extensão, atividades relacionadas à pesquisa. Os recursos utilizados nas pesquisas são oriundos de financiamentos de organizações que, previamente, aprovam um projeto, no qual conste o orçamento financeiro necessário para o desenvolvimento do estudo.

Conforme Amaral (2003b), os elevados gastos destinados ao ensino superior em comparação aos outros níveis de ensino, e a divulgação constante de elevados valores para o custo dos alunos das IFES, foram duas ações que provocaram desgaste das instituições de ensino superior perante a população. Ainda, conforme o autor, muitas comparações entre os gastos públicos brasileiros com o estudante do ensino superior e com os estudantes dos outros níveis de ensino foram realizadas. Essas discussões não levavam em conta que o ensino superior, que é caracterizado pela indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão, é muito mais caro que os outros níveis de ensino.

Conforme Amaral (2003a), o Brasil se baseia em três fatores para buscar uma maior diversificação dos tipos de instituições de ensino superior, pela ótica do financiamento. O primeiro é que a universidade, voltada para a pesquisa, gera um custo muito elevado. O segundo é que as instituições não universitárias contribuiriam para atender à demanda crescente da educação superior a um custo muito mais baixo. O terceiro é que a expansão do setor privado provocaria uma melhor adequação do sistema de educação superior às exigências do mercado de trabalho, além de se efetivar a um custo muito mais baixo para o Fundo Público.

Segundo o MEC (2005), existem três tipos de instituições pluridisciplinares: as instituições universitárias, as universidades e as universidades especializadas. As instituições universitárias são instituições pluridisciplinares, públicas ou privadas, de formação de quadros

profissionais de nível superior, que desenvolvem atividades regulares de ensino, pesquisa e extensão. Dividem-se em: Universidades, Universidades Especializadas e Centros Universitários. As universidades são instituições pluridisciplinares, públicas ou privadas, de formação de quadros profissionais de nível superior, que desenvolvem atividades regulares de ensino, pesquisa e extensão. Já as universidades especializadas são instituições de educação superior, públicas ou privadas, que atuam numa área de conhecimento específica ou de formação profissional, devendo oferecer ensino de excelência e oportunidades de qualificação ao corpo docente e condições de trabalho à comunidade escolar. Todavia, os centros universitários são instituições de educação superior, públicas ou privadas, pluricurriculares, que devem oferecer ensino de excelência e oportunidades de qualificação ao corpo docente e condições de trabalho à comunidade escolar.

No tocante a natureza jurídica, as universidades podem ser públicas ou privadas. Conforme o MEC (2005), as universidades públicas são instituições criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Poder Público. Podem ser:

- a) federais - mantidas e administradas pelo governo federal;
- b) estaduais - mantidas e administradas pelos governos dos estados;
- c) municipais - mantidas e administradas pelo poder público municipal.

Já as privadas são as mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado. Podem se organizar como:

- a) instituições privadas com fins lucrativos ou Particulares em sentido estrito - instituídas e mantidas por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado;
- b) instituições privadas sem fins lucrativos, que podem ser:
  - comunitárias - instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas de professores e alunos que incluam, na sua entidade mantenedora, representantes da comunidade,
  - confessionais - instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas que atendam à orientação confessional e ideológica específicas,
  - filantrópicas - são as instituições de educação ou de assistência social que prestem os serviços para os quais foram instituídas e os coloquem à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem qualquer remuneração.

Conforme dados do MEC (2005), depois de 38 anos da última reforma da educação superior no Brasil, o Ministério da Educação encaminha ao Congresso Nacional um projeto de lei para democratizar, garantir o financiamento, ampliar o acesso e qualificar as

universidades brasileiras. O texto da reforma foi discutido por quase dois anos com cerca de 200 instituições, entidades da comunidade acadêmica, organizações empresariais e de trabalhadores e movimentos sociais urbanos e do campo.

A proposta de reforma universitária está consolidada em 58 artigos que estabelecem as normas gerais, a regulação e a função social da educação superior. As normas se aplicam às instituições públicas de ensino superior mantidas pela União, estados, Distrito Federal e municípios; comunitárias e particulares; de pesquisa científica e tecnológica. Os principais itens da reforma universitária podem ser descritos como: marco regulatório, financiamento, democratização do acesso e sistema educacional.

Marco regulatório – A principal idéia da reforma é consubstanciar um marco regulatório para toda educação superior nacional. A expansão de cursos e instituições verificada nos últimos anos exige a constituição de uma lei que normatize e regule o setor, determinando critérios, exigências e prerrogativas para as universidades, centros universitários e faculdades.

O marco regulatório implica a manutenção pelo Ministério da Educação da responsabilidade de pré-credenciamento, credenciamento, renovação de credenciamento, alteração de classificação de instituições de ensino, autorização, reconhecimento e renovação de reconhecimento de cursos.

Dentro do marco regulatório, será proposto que pelo menos 70% do capital votante das entidades mantenedoras de instituição de ensino superior, quando constituídas com finalidades lucrativas, deva pertencer, direta ou indiretamente, a brasileiros natos ou naturalizados.

A participação da comunidade acadêmica e de representantes da sociedade civil será definida por seus colegiados superiores, de acordo com seus estatutos e regimentos, assegurada a participação no colegiado superior de representantes dos docentes, dos estudantes, do pessoal técnico-administrativo e da sociedade civil. Deverá ser observada, entretanto, a participação majoritária de docentes em efetivo exercício na instituição, sendo pelo menos 50% destes mestres ou doutores.

O projeto de lei prevê a existência de ouvidoria e de um conselho social de desenvolvimento nas instituições de ensino. Esse conselho, de caráter consultivo e presidido pelo reitor, terá a finalidade de assegurar a participação da sociedade em assuntos relativos ao desenvolvimento institucional da universidade e às suas atividades de ensino, pesquisa e extensão. Além disso, as instituições federais de ensino superior deverão formular e implantar um plano de desenvolvimento institucional.

Financiamento – A proposta de reforma determina a aplicação, na educação superior, de nunca menos de 75% da receita constitucionalmente vinculada à manutenção e ao desenvolvimento do ensino, por um prazo de dez anos, tendo em vista as metas do Plano Nacional de Educação.

Os 75% sairão, portanto, da parte correspondente ao mínimo de 18% da receita de impostos que a União tem de investir na Educação como um todo. No entanto, o MEC, além dos 25% restantes da vinculação constitucional, já conta hoje com outras fontes de impostos (como o salário-educação – atualmente reservado ao ensino fundamental -, recursos do Tesouro correspondentes à metade do orçamento total do MEC, contribuições sociais como o Fundo da Pobreza, receitas próprias das instituições de ensino etc.) que podem ser usadas em outros níveis/etapas da educação.

O texto vincula a distribuição dos recursos a indicadores de desempenho e qualidade, dentre eles o número de matrículas e de concluintes na graduação e na pós-graduação, a produção institucionalizada de conhecimento, mediante publicações e registro da comercialização de patentes, bem como resultados positivos nas avaliações conduzidas pelo Ministério da Educação.

A garantia do financiamento assegurará o exercício da autonomia prevista no artigo 207 da Constituição Federal.

Democratização do acesso – O projeto tem como um dos seus objetivos centrais criar condições para a expansão do ensino superior com qualidade e equidade. O nível de acesso no Brasil é um dos mais baixos do continente, haja vista que atualmente apenas 9% dos estudantes na faixa etária dos 18 aos 24 anos freqüentam a universidade.

Diante disso, o projeto preconiza a ampliação do número de vagas e programas de assistência estudantil. Segundo o texto, as instituições federais de ensino superior deverão destinar recursos correspondentes a, pelo menos, 9% de sua verba de custeio, exceto pessoal, para implementar as medidas de assistência estudantil.

Sistema Educacional – O projeto de lei estipula ainda a existência de três tipos de instituições: as universidades, os centros e as faculdades. As universidades deverão ter um terço do corpo docente em regime de tempo integral ou dedicação exclusiva, majoritariamente com titulação acadêmica de mestrado ou doutorado. Além disso, elas precisarão ter metade do corpo docente com titulação acadêmica de mestrado ou doutorado, sendo pelo menos ¼ de doutores. As universidades oferecerão, no mínimo, 16 cursos de graduação ou de pós-graduação stricto sensu, todos reconhecidos e com avaliação positiva pelas instâncias

competentes, sendo pelo menos oito cursos de graduação, três de mestrado e um de doutorado.

Aos centros universitários, será exigido um quinto do corpo docente em regime de tempo integral ou dedicação exclusiva, majoritariamente com titulação acadêmica de mestrado ou doutorado; e um terço do corpo docente com mestrado ou doutorado, sendo um terço destes, doutores. Os centros universitários funcionarão com pelo menos oito cursos de graduação, todos reconhecidos pelo MEC e com avaliação positiva pelas instâncias competentes.

As faculdades terão a função de formar pessoal e profissional de garantida qualidade científica, técnica, artística e cultural e que atendam ao requisito mínimo de um quinto do corpo docente com titulação acadêmica de mestrado ou doutorado em efetivo exercício docente.

	Antes	Depois
Marco Regulatório	Sem marco	Prerrogativas estão atreladas a requisitos mínimos
Autonomia	Não existia garantia de recursos	Garante 75%
Financiamento	Não tinha critério de distribuição	Tem critério de eficiência para a distribuição de recursos
Eleição do reitor	Consulta à Comunidade era facultativa	Comunidade elege uma lista tríplice
Assistência estudantil	Não havia previsão	Reserva de 9%

Quadro 1 – Como fica a Reforma Universitária

Fonte: Ministério da Educação (2006)

Em Resultados e Tendências da Educação Superior: Brasil, Castro (2000, apud BAHIENSE, 2002), presidente do INEP (Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira), a partir do Censo da Educação Superior de 1999, afirma que os resultados da educação superior no Brasil sinalizam uma nova dinâmica de desenvolvimento deste sistema, caracterizado, dentre outras tendências mostradas, pela aceleração do ritmo de expansão da matrícula na graduação, a partir de 1994 e, mais acentuadamente, desde 1996, no qual se observou, em 1999, um crescimento de 11,8% na matrícula em cursos de graduação. Castro, analisando os principais resultados do Censo 1999, evidencia a necessidade de maior aprofundamento das observações, mas deixa claro que a educação superior atravessa uma fase de expansão e mudança, respondendo tanto à pressão da demanda quanto à intervenção das políticas públicas para o setor. Explicando a expansão

acelerada, afirma que nos últimos cinco anos o sistema de ensino superior teve um crescimento relativo de 43,1%, e que indicaria para 2002 a casa de três milhões de alunos.

Bahiense (2002) afirma que o contexto educacional catarinense está intrinsecamente ligado ao contexto brasileiro. Assim, as características ambientais, julgadas como mais importantes, também se refletem neste estado, tais como:

- a) Macro-ambiente: o governo brasileiro está incentivando a expansão do ensino superior, inclusive com programas de financiamento para modernização e ampliação das IES.
- b) Micro-ambiente: em relação ao período 1995/2000, a quantidade de IES universitárias cresceu em 57,14%, enquanto que a quantidade de IES não universitárias cresceu em 130,17%. Da categoria das IES privadas, a quantidade das IES particulares cresceu em 54,5% contra 45,5% das filantrópicas. A forma de organização acadêmica não-universitária aparenta estar catalisando a expansão das instituições de ensino, provavelmente, por custos baixos em relação à organização acadêmica universitária.

Conforme Marcelo (2006), as universidades que integram o sistema ACAFE são consideradas comunitárias, porque surgiram da iniciativa de municípios. Porém, o ensino oferecido por estas é pago. A maioria dos recursos destas instituições é proveniente da cobrança de mensalidades dos alunos, e o restante é resultado de serviços prestados ou de verba proveniente de órgãos públicos. Segundo a autora, para conseguir matricular mais estudantes, as instituições de ensino superior filiadas à ACAFE criam alternativas para facilitar o ingresso dos alunos, como os programas de crédito educativo e bolsas de estudo. Todavia, a inadimplência é um problema muito comum e que afeta estas instituições. A inadimplência tem crescido de forma considerável nos últimos anos, porém este índice está por volta de 10% e 20%. Assim, a negociação e maior oferta de acesso aos programas de crédito educativo e bolsas de estudo estão entre as soluções para reduzir os débitos provenientes da inadimplência.

Com o acréscimo no número de IES no estado, criou-se um cenário mais competitivo no setor educacional. Assim, Megido e Szulcsewski (2002) afirmam que em mercados mais competitivos existe um recálculo dos custos empresariais, com o intuito de colocar à disposição de seus clientes produtos ou serviços com alta qualidade e com preço justo.

Conforme Pagnani (2001), o atual estágio da estrutura de concorrência entre as instituições de ensino superior faz com que estas se encontrem diante de oportunidades significativas, o que implica mudanças diretivas profundas e de natureza estratégica. No

tocante à renovação das políticas em seus negócios, e considerando as características de seus serviços, se encontra a administração estratégica de custos como básica para identificar:

- a) definição de posicionamento competitivo (tomando como base suas competências atuais);
- b) planejar e administrar processos de inovação de competências para tornar o posicionamento da I.E.S. brasileira defensável e sustentável em longo prazo;
- c) administrar estrategicamente os custos, o que envolve a implementação do conhecimento em sistemas de informações gerenciais e diretivos, com alto conteúdo na habilidade de gestão de diferentes sistemas e métodos de custeio, segundo serviços e produtos inseridos em seus diferentes programas e projetos.

Bahiense (2002) afirma que o cenário relativo ao mercado brasileiro de ensino superior mostra que, além da expansão nas matrículas, há uma tendência da demanda se igualar à oferta, o que irá acarretar um ambiente cada vez mais competitivo à medida que esta relação se aproximar.

Os últimos dados consolidados da educação superior brasileira, do Censo da Educação Superior 2004, conforme INEP (2006), apontam que, em 2004, foram oferecidas um pouco mais de 2,3 milhões de vagas pelo sistema de educação superior, com um aumento de 15,8%, ou seja, 317.688 a mais que no ano anterior. Inscreveram-se para disputar essas vagas em 2004 pouco mais de 5 milhões de candidatos, 152.487 a mais que em 2003, representando um acréscimo de 3,1% na demanda por vagas. Efetivamente, ingressaram na educação superior 1,3 milhão de novos alunos, perfazendo um total de 4,1 milhões de matrículas.

Conforme Baiense (2002), em linhas gerais, no estado de Santa Catarina, se está diante de um mercado que, em 2000, não atendeu a 63% de sua demanda e tem um consumidor, a princípio, ávido por uma vaga no ensino superior. Então, o autor verifica que este mercado constitui-se num campo fértil para o surgimento de novas instituições de ensino superior e para a ampliação e o conseqüente crescimento das instituições existentes. A nova oferta de cursos e vagas neste mercado poderá implicar um acirramento nas posições competitivas, principalmente devido à localização e à área de atuação das IES.

Neste item, foram descritas informações acerca das instituições universitárias, suas funções, seu caráter legal, a reforma universitária e o como está o mercado do ensino superior no Brasil e em Santa Catarina. No próximo item, serão descritas informações acerca dos custos na educação superior.

### 2.1.2 Custos de Instituições Universitárias

Minogue (2003) afirma que a administração financeira é crucial para as instituições de ensino superior, pois protege o *mix* de produtos oferecidos.

Segundo Morgan (2003), as instituições de ensino possuem características diferentes com relação às outras empresas. Estas instituições possuem a característica de ainda empregarem uma quantidade considerável de mão-de-obra, o que caracteriza um ponto divergente entre a estrutura de custos das instituições de ensino superior e as empresas industriais. E por este motivo se faz a necessidade de um estudo mais aprofundado dos custos em universidades.

O reitor da UnB, Lauro Morhy, em entrevista a Klingl (2004), explicou que os gastos de uma universidade são como segredos de grandes empresas. Em virtude disso, se tem poucas informações comparativas, pois poucas universidades divulgam o seu orçamento.

Segundo Carpintério (1995), apura-se o custo de um produto ou serviço para: apuração e controle de gastos; fixação de preços; apuração de resultado; gestão da organização. Qualquer um dos quatro itens mencionados à apuração de custo vai ser mais ou menos importante de acordo com os objetivos, estratégias e características de funcionamento e inserção da organização no ambiente em que atua. Agrupam-se estes diferentes itens em dois grandes grupos: auxílio ao controle e ajuda na tomada de decisões. No primeiro, o custo das atividades forneceria informações para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de planejamento financeiro, além de os custos servirem para acompanhar o efetivamente realizado em relação aos valores anteriormente projetados. O segundo grupo de aspectos relacionados ao custo relaciona-se à criação e alimentação de informações sobre valores relevantes a serem administrados e as conseqüências das decisões tomadas sobre os recursos disponíveis e utilizados no funcionamento da organização, ou seja, das conseqüências de curto, médio e longo prazos sobre medidas de ampliação e/ou corte de serviços, opções de investimento realizadas, etc.

Bowen (1980) chama a atenção para alguns pontos que devem ser considerados na determinação dos custos da educação superior:

- a) Em virtude da cultura da sociedade na qual a instituição está inserida, a universidade sofre influência nas suas características. Como ilustração a este fato podemos destacar que as universidades precisam ter instalações físicas amplas e uma arquitetura moderna; precisam possuir pessoal administrativo suficiente para o atendimento

- individual dos alunos; precisam criar oportunidades para os estudantes de classes sociais menos privilegiadas;
- Cada instituição possui realidade distinta, e por causa disso precisam tomar decisões próprias dos serviços que deseja oferecer ou do público que pretende atingir;
  - As IES apresentam várias fontes distintas de recursos, sendo que o custo por aluno resulta de três decisões sociais: o total gasto na educação superior, o número de unidades de serviço disponibilizadas e o nível da qualidade. Não apenas os custos afetam as decisões, mas também os benefícios esperados, e a educação superior, juntamente com outras formas de produção, é objeto de redução do retorno. Isso se deve ao fato de que o aporte de recursos à educação superior, proporcionando melhoria de qualidade e expansão do acesso, tende a ocasionar comportamento distinto nos benefícios esperados (Figura 1).

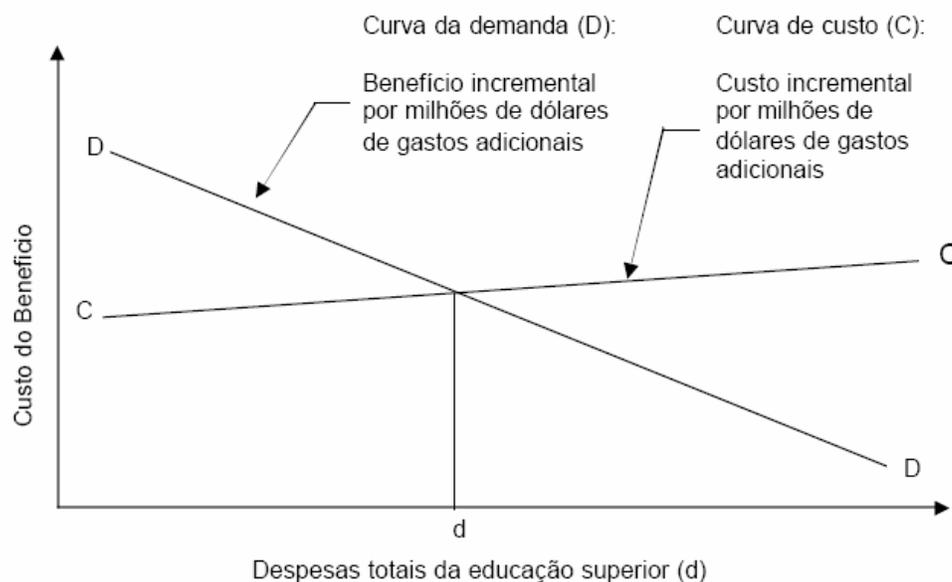


Figura 1 – Diagrama esquemático da demanda e custo da educação superior

Fonte: Morgan (2003)

Morgan (2003) divide os fatores que determinam os custos das IES em internos e externos. Os fatores internos são os custos de instrução, o serviço ao estudante, a manutenção e o suporte acadêmico. Um dos fatores que determinam o custo de instrução é a produtividade do corpo docente. É a missão da universidade que define os custos associados às unidades de suporte. A biblioteca é considerada um determinante substancial de custo das instituições de

ensino superior, devido ao custo de manutenção. Tal custo, entretanto, varia entre as universidades em virtude da missão, número de alunos, número de unidades acadêmicas e outros.

Conforme os autores Cruz, Diaz e Luque (2003), existem muitos desacordos em relação às estatísticas e metodologias de orçamentos e de custos em instituições de ensino superior.

Segundo Burton (2000, apud MORGAM 2003), os custos com a mão-de-obra acadêmica têm sido identificados em vários estudos como elemento-chave na determinação dos custos de ensino de um curso. A maior parte do custo de ensino refere-se ao pessoal em dedicação exclusiva.

Segundo Morgan (2003), existem inúmeras maneiras de se determinar o custo de um objeto. Mas podem ser agrupados em três principais: estimação estatística, modelo de simulação e contabilidade de custos. Ainda conforme a autora, na estimação estatística, duas técnicas são comumente utilizadas para estimar os custos: modelos de regressão e programação linear. Assim, a apuração de custos em IES requer uma metodologia que considere todas as peculiaridades apresentadas por estas instituições.

Segundo Esteves (2003), o que se espera de uma gestão de custos em universidades:

- a) Adoção de relatórios gerenciais com dados e informações relevantes ao negócio;
- b) Identificação de indicadores que permitam a comparação do custo de atividades semelhantes interna e/ou externamente à instituição universitária;
- c) Qualidade de informações;
- d) Integração com os demais sistemas da organização;
- e) Menor ênfase no controle que não leva a nada e não agrega valor;
- f) Maior ênfase e recursos na questão de suporte para decisões.

Para Amaral (2002), o estudo de custos no ensino superior é revestido de complexidade, porque é possível elaborar uma infinidade de metodologias. Outra complexidade citada pelo autor é que essa infinidade de metodologias pode gerar comparações irrealistas entre os custos de alunos de diferentes instituições nacionais ou de diferentes países.

Conforme Amaral (2003a), os organismos governamentais que tratam da educação superior divulgaram ou incentivaram a divulgação sistemática do que se chamou “custo do aluno”, nem sempre explicitando a metodologia utilizada para calcular tal “custo”.

Outro fator complicador é apontado por Morgan (2003). Segundo a autora, existe, na literatura, controvérsia quanto à definição de o aluno ser considerado cliente ou insumo.

Alguns autores defendem o ponto de vista que o estudante é um insumo, um recurso empregado no processo de ensino; os produtos das universidades são principalmente a aprendizagem e o desenvolvimento pessoal. Uma outra corrente de pensamento aponta o aluno como um cliente. Este ponto de vista defende que a universidade distribui o seu valor agregado aos seus clientes, e isto permite que o valor agregado se espalhe para uma comunidade mais ampla. Assim, a universidade é um tipo de organização que depende, em parte, dos clientes como insumo; ou seja, fornece capital humano como produto e os estudantes, individualmente ou coletivamente, são insumos do processo produtivo. Assim, a presença de alguns estudantes pode influenciar o produto recebido por outros estudantes.

A utilização de crédito diferenciado entre os cursos de graduação é uma alternativa para se obter o custo por aluno. Thomé (2000) comenta que a gerência dos recursos oriundos do crédito diferenciado constitui-se no diferencial administrativo. Desta forma, os recursos são geridos de forma descentralizada pelos coordenadores e colegiados de curso e pelos Coordenadores de projetos. Cabe salientar que essa sistemática utilizada visa, diretamente, a oferecer o suporte necessário para melhoria da qualidade do ensino, da pesquisa e da extensão, capaz de garantir a ampliação e a consolidação do processo de desenvolvimento da universidade.

Ainda de acordo com Thomé (2000), os benefícios advindos da aplicação dos recursos do crédito diferenciado refletem-se não somente na comunidade universitária, mas vão muito além. Seus reflexos estendem-se por toda a comunidade regional, com base na prestação de serviços, na realização de pesquisas, na transferência de tecnologia de ponta, na extensão do conhecimento universitário e na oferta de cursos, para atender a especificidades regionais.

Para chegar ao custo por aluno é necessário utilizar algum método de custeio. Assim, segundo Lemos Júnior e Pinto (2002), pode-se dizer que o sistema de custeio é parte integrante do sistema de informações e de gestão, devendo, portanto, também atender as três importantes finalidades, ou seja, planejamento, execução e controle. No conjunto desse trinômio, constata-se que a função mais explícita é a tomada de decisões. É preciso estabelecer, dentre outras coisas, uma ampla, profunda e irrestrita discussão acerca dos métodos de custeio aplicados a estas instituições, verificando sua capacidade em atender aos seus principais objetivos estabelecidos, pois estão muito mais voltados ao gerenciamento estratégico e operacional do que à avaliação de estoques, devido à sua condição de empresas prestadoras de serviço e, portanto, desprovidas de estoques.

Conforme Garcia (2006), os processos que diminuem os custos da instituição de ensino superior de caráter privado são:

- a) Modelos de negócio por curso: quando a gestão é feita com base nesse tipo de modelo, pode-se ter o cenário atual e o cenário desejado. A diferença entre ambos, o chamado *gap*, é a linha mestra que deve orientar o trabalho do planejador do projeto. Todavia, caso isto não seja feito, a maioria desses planejadores de projetos não saberão a margem de contribuição financeira do curso elaborado, não que seja por desconhecimento ou má fé, mas simplesmente porque não existe tradição no preparo dos modelos de negócio por curso. Um curso não deveria ser colocado em funcionamento sem esse tipo de modelo. Ou seja, cada curso deve ser visto como uma empresa independente.
- b) Estratégia de Ensalamento: essa estratégia consiste em administrar adequadamente a distribuição dos alunos nas salas de aula, visando sempre à ocupação máxima. Salas vazias são prejuízo na certa. Neste sentido, diversos aspectos impactam nesse processo, desde o adequado planejamento da oferta de vagas por campus e por turno, até as estratégias de compartilhamento de disciplinas, os chamados *pools*.
- c) Gestão dos custos fixos: os custos fixos são o grande vilão da eficiência financeira das instituições. Existe sempre uma grande tendência para que esses custos aumentem e, para corrigir, muitas instituições acabam optando por cortar na parte acadêmica, o que pode ser um grave equívoco, afinal, não se deve cortar na atividade-fim; o foco da economia deve estar na atividade meio. O grande desafio para se obter custos fixos enxutos está no profundo desenho de processos ágeis e automatizáveis.
- d) Acesso a fontes alternativas de receitas: o acesso a fontes alternativas de receitas pode representar alguma economia, por exemplo, ao invés de a instituição patrocinar a ida de seus professores a eventos e congressos, ela pode treiná-los a obter esses recursos e agências de fomento.
- e) Revisão do portfólio dos cursos: em raras ocasiões e por motivos muito especiais, cursos com margem de contribuição negativas devem ser mantidos na instituição.
- f) Gestão da marca: sem um processo efetivo dessa natureza, a instituição torna-se igual às outras, vazia de diferenciação e perdida no oceano das commodities. A gestão da marca é um processo relevante e é exatamente ela que vai dar a “cara” da instituição.
- g) Gestão de matrículas – CRM: tradicionalmente, as instituições de ensino compram mídia em grandes veículos, fazem seus anúncios depois ficam lá em suas sedes esperando chegarem as matrículas. Poucas instituições fazem isso de forma mais científica. Na verdade, o processo começa desde a captação de *mailings* de pessoas interessadas, os chamados *prospects*, passando pela fase de inscrição no processo

seletivo, avaliação e matrícula. Tudo precisa ser rigorosamente controlado e quanto mais informações sobre o perfil dos envolvidos puderem ser obtidas e catalogadas, melhor. É preciso entender o perfil do aluno e os motivos que fazem com que, por exemplo, muitos se inscrevam no processo seletivo, mas não compareçam ao dia da prova.

- h) Formação de equipes de vendas: são equipes que passarão o ano todo visitando escolas de ensino médio, cursinhos pré-vestibular, empresas, associações, entidades, enfim, em todos os lugares aonde existirem concentrações de *prospects* e que possa ser estabelecido um programa de relacionamento consistente, no sentido de aumentar primariamente a quantidade de inscrições para o processo seletivo.
- i) Relacionamento com escolas: o relacionamento com escolas está intimamente ligado com o item anterior. É preciso criar produtos que permitam aprofundar o relacionamento com as escolas, tais como programas de treinamento aos docentes das escolas, palestras de orientação profissional aos alunos, atividades sociais e de lazer. Além disso, há uma ciência no estudo das escolas, analisando quais são as que mais contribuem no total de calouros.
- j) Relacionamento com empresas e associações: o mesmo vale neste caso quanto ao que foi dito para as escolas, especialmente para aquelas instituições ou cursos cujo público alvo seja mais adulto, ou seja, não seja aquele que sai diretamente do ensino médio. Dessa forma, é fundamental estabelecer sólidos programas de relacionamento com os líderes de RH dessas empresas, criando produtos de boa aceitação para os mesmos.
- k) Campanha publicitária: a campanha publicitária precisa encontrar uma mensagem original, diferente dos velhos chavões “os melhores professores”, “as melhores instalações”, “conceito A do MEC”, “tenha sucesso no mercado de trabalho”, com cenas de jovens bonitas e saltitantes. Isso tudo já está muito batido. Há inclusive pessoas que acreditam que a publicidade tenha um efeito negativo, passando a imagem de desespero da instituição. De qualquer maneira, a campanha publicitária pode ser uma boa arma de captação, desde que tenha uma mensagem original e totalmente alinhada com o esforço de construção da marca, numa linha estratégica claramente definida e num horizonte de longo prazo.
- l) Ações de visibilidade não publicitárias: essas são alternativas também importantes, porém pouco exploradas. Por exemplo, uma instituição que seja especializada em engenharia, pode perfeitamente criar um instituto que produza mensalmente um

indicador do setor, que passe a ser uma referência do mercado, a exemplo do que fazem a FIPE-USP, com o IPC, e a FGV, com o IGP-M.

- m) Mídia espontânea: esse é um esforço que dá muita visibilidade à instituição. Não se trata apenas de economia, uma vez que uma notícia veiculada espontaneamente pela imprensa sai de graça, trata-se de credibilidade, especialmente dependendo do veículo e do destaque da notícia.

Após a apresentação das informações sobre a gestão de custos em instituições universitárias, serão apresentadas informações sobre o custo em IES.

## 2.2 CUSTOS EM INSTITUIÇÕES UNIVERSITÁRIAS

Os custos em instituições de ensino superior podem ser agrupados em quatro grandes áreas: os custos de ensino, os custos de pesquisa e extensão, os custos administrativos e os custos de manutenção.

Os custos de ensino, conforme Amaral (2002), são os gastos que as universidades tiveram e que se dirigiu à graduação e pós-graduação. Já os custos de pesquisa e extensão, segundo o mesmo autor são os gastos que incidem na educação do aluno, mas não são custos de ensino. E os custos administrativos, segundo Perez Jr., Oliveira e Costa (2001), são aqueles que incidem sobre as atividades de planejar, coordenar, organizar e controlar a organização. O custo de manutenção, conforme Amaral (2003), são despesas básicas como aluguel, energia, água. Além de despesas com hospital universitário, por exemplo.

### 2.2.1 Custo de Ensino

Conforme Bowen (1980), o custo dos discentes resulta de três decisões sociais: o total gasto na educação superior, o número de unidades de serviço disponibilizadas e o nível da qualidade. Desta forma, Morgan (2003) aponta que a mensuração do custo por aluno não é algo tão simples, principalmente devido a três fatores: o custo de uso dos edifícios, equipamentos e terrenos. Ainda segundo a autora, não está claro se a ajuda financeira aos estudantes é um custo ou dedução da receita. A dificuldade de alocação de custo e a existência de custos conjuntos nas instituições de ensino também são apontados como fatores que dificultam a mensuração correta do custo do aluno.

Assim, segundo Amaral (2003b), se tiver que ser calculado o “custo do aluno”, no sentido dos recursos aplicados no ensino, temos que considerar que ele varia de instituição

para instituição, dependendo do que representam as atividades de pesquisa e de extensão no contexto das atividades institucionais, e, portanto, não é aconselhável utilizar modelos muito simplificados que somente dividem os gastos pelo número de alunos.

Conforme Kraemer (2004), o cálculo de custo por aluno permite uma maior visibilidade do processo de formação do próprio custo da universidade, podendo tornar, assim, mais claro as diferentes áreas envolvidas em cada atividade (ensino, pesquisa e extensão) e como as áreas de apoio contribuem com estes custos.

Segundo Morgan (2003), o tribunal de contas da união utiliza-se da seguinte metodologia para calcular o gasto com os discentes: soma as despesas correntes da universidade. Depois subtrai 65% das despesas correntes do hospital universitário, aposentadorias e reformas, pensões, sentenças judiciais, despesa com pessoal cedido – docente e técnico-administrativo, despesa com afastamento País/Exterior – docente e técnico-administrativo. Assim, no final divide pela quantidade de alunos para saber o custo por aluno que a instituição apresenta. Assim como o expresso a seguir:

$C = (T-F) / M$ , sendo os indicadores:

C = Custo-aluno

T = Total dos recursos do Tesouro destinado às IFES

F = Fração dos recursos destinados ao pagamento dos aposentados e pensionistas

M = Total dos alunos matriculados (fundamental + médio + graduação + pós-graduação)

Quadro 2- Metodologia do TCU para cálculo do custo por aluno

Fonte: Morgan (2003)

O método usado pela Universidade de Brasília para o cálculo do custo dos seus alunos analisa todos os custos da instituição, mas considera apenas aqueles que têm impacto direto no ensino, seja contratação de pessoal, infra-estrutura e material de consumo. (UNB DISCORDA, 2004)

Assim, observa-se uma diferença de metodologia de cálculo de custo por aluno entre a UnB e o TCU. Estas diferenças metodológicas acabam acarretando uma diferença significativa no custo por aluno. Na seqüência é apresentado um quadro que evidencia estas principais diferenças de metodologia.

TCU	UnB
<p><b>Utiliza valores globais</b> – faz a divisão do orçamento pelo número total de alunos</p>	<p><b>Faz a depuração dos valores</b> – diferencia o custo do ensino no conjunto de dados do orçamento para encontrar especificamente o que se relaciona a essa atividade. O estudo não leva em conta os recursos arrecadados com convênios, prestação de serviços.</p>
<p><b>Trata alunos de forma diferenciada</b> – usa sistema de peso para determinar valores. Isso faz com que um aluno do curso de Medicina, por exemplo, tenha o mesmo peso de quatro alunos de Administração.</p>	<p><b>Trata alunos de forma igual</b> – trata os alunos de maneira idêntica.</p>
<p><b>Considera atividades de ensino, pesquisa e extensão</b> – método prejudica instituições que sejam mais voltadas à pesquisa, por exemplo.</p>	<p><b>Avalia somente o ensino</b> – trabalha com custo específico do ensino, excluindo outras atividades.</p>
<p><b>Considera participação de 35% do HUB no ensino</b> – determinação de custos do hospital é feita com base em literatura internacional de pesquisa realizada nos Estados Unidos da década de 1970 e resultante apenas de estimativas.</p>	<p><b>Depura atividades de ensino do HUB</b> – pelo estudo, descobriu-se que o custo real do HUB em relação ao ensino foi de apenas 13%, em 2003, e 14%, em 2002.</p>
<p><b>Usa regime de caixa</b> – trabalha com gasto de recursos, desembolso. Considera o que foi pago e quando foi pago.</p>	<p><b>Usa regime de competência</b> – regime mais utilizado em contabilidade por resultar em números mais precisos e justos, considerando-se, por exemplo, a vida-útil do investimento feito.</p>

Quadro 3- Diferença entre as metodologias adotadas pela UnB e TCU

Fonte: UnB Agência (2004)

Carpintério (1995) explica que, na sua experiência, na UNICAMP, com custos no ensino, teve 1990 como ano de referência, com orçamento (despesas efetivamente realizadas) e dados físicos (número de alunos; número de docentes e servidores). Apurou-se o custo médio do aluno de graduação e de pós-graduação em termos histórico. É um dos estudos pioneiros sobre o tema custo por aluno.

Quanto à estrutura de custos em sua pesquisa, Carpintério (1995) afirma que os itens de custos como salários e encargos, manutenção, materiais diversos, utilidades, entre outros, tiveram peso diferentes conforme a natureza da organização (existência de atividades como ensino, pesquisa, extensão; maior ou menor ênfase em cada uma daquelas atividades; tipo de remuneração; etc...). Adotou-se, no trabalho citado, um critério diferente de apropriação de custos. Foram considerados recursos diretos aqueles alocados do orçamento diretamente às unidades acadêmicas, e recursos indiretos aqueles alocados as unidades de pesquisa, de prestação de serviços e da administração central. Os gastos relacionados a estes centros foram rateados entre as unidades acadêmicas, de acordo com diferentes critérios segundo suas características. Gastos relacionados entre as unidades de caráter assistencial foram tratados de forma separada e não foram rateados às unidades de ensino.

Mesmo existindo uma complementaridade de divisão entre as três atividades básicas da universidade, Carpintério (1995) entende que as diferenças existentes entre elas devem ser consideradas e que é importante medir o custo de cada uma destas.

Segundo Gaetani e Schwartzman (1991), a forma mais adequada para a apuração do custo por aluno em Instituições Federais de Ensino Superior é composta pela equação que leva em consideração os recursos repassados pelo Tesouro Nacional, excluindo os custos administrativos, as despesas destinadas aos pensionistas e inativos, investimento na área física e o custo com o hospital universitário.

Para o cálculo da quantidade de alunos, os autores consideram a conversão aluno-equivalente problemática. Assim, a proposta é atribuir valores diferentes aos estudantes de graduação e pós-graduação.

Conforme Reinert (2005), por meio da Decisão Plenária nº 408/2002, cujo relatório foi apreciado pelo Tribunal de Contas da União, foi determinado que as instituições federais de ensino superior incluíssem em seu relatório de gestão o indicador de desempenho custo corrente /aluno-equivalente.

Amaral (2002) afirma que o custo do aluno significa o volume de recursos financeiros que as instituições utilizam na formação do seu corpo discente.

Conforme Bowen (1980), o custo dos alunos resulta de três decisões sociais: o total gasto na educação superior, o número de unidades de serviço disponibilizadas e o nível da qualidade.

Morgan (2003) aponta que a mensuração do custo por aluno não é algo tão simples, principalmente devido a três fatores: o custo de uso dos edifícios, equipamentos e terrenos. Ainda, segundo a autora, não está claro se a ajuda financeira aos estudantes é um custo ou dedução da receita. A dificuldade de alocação de custo e a existência de custos conjuntos nas instituições de ensino também são apontadas como fatores que dificultam a mensuração correta do custo do aluno.

Segundo Amaral (2002), o custo que mais aparece nas discussões sobre custos do aluno no Brasil é o “custo do estudante”. Esta metodologia divide o volume total de recursos aplicados na instituição pelo número total de alunos.

Ainda segundo o autor, as instituições federais de ensino superior possuem despesas que não se dirigem diretamente ao ensino, à pesquisa e à extensão. Porém, em muitos casos, estes valores são incorporados na hora do cálculo. Assim, quando incorporados geram o “custo do estudante”.

Depois da apresentação das informações sobre custo do ensino no tocante a metodologias para o cálculo do custo por aluno e quais atividades fazem parte deste grupo, no item seguinte serão abordadas questões relativas ao custo da pesquisa e extensão nas universidades.

### **2.2.2 Custo da Pesquisa e Extensão**

Os custos de pesquisa e extensão são, conforme Amaral (2003), aqueles gastos destinados às atividades de pesquisa e extensão. São custos que incidem na educação do aluno, mas não são custos de ensino.

Segundo Schwartzman (1996), a universidade é uma organização de objetivos múltiplos, e para se conhecer o custo por aluno destas instituições se faz necessária a divisão dos custos da universidade, alocando-os em suas verdadeiras finalidades que são: o ensino (seria necessário separar o primeiro grau, do segundo grau, dos cursos superiores e de pós-graduação), pesquisa e extensão. Deste jeito se torna possível realizar comparações plausíveis entre universidades. Ainda conforme o autor, a necessidade de professores ficarem à disposição das universidades para a realização de pesquisa e extensão encarece o custo por estudante. Segundo o autor, não são todos os setores da universidade que conseguem ou têm

capacidade para desenvolver pesquisas de relevância e qualidade. Assim, a universidade acaba gastando uma boa parte da sua receita com pesquisas que não trazem benefício e que acarretam no aumento do custo por estudante.

Thomé (2000) salienta que a sistemática do crédito diferenciado para cada curso visa, diretamente, a contribuir com o suporte necessário para melhoria da qualidade do ensino, da pesquisa e da extensão. Assim, será capaz de assegurar a ampliação e a consolidação do processo de desenvolvimento de uma universidade.

Schwartzman (2000) afirma que a experiência internacional evidencia, inclusive no caso brasileiro, que raramente uma universidade com padrão de qualidade na graduação, pesquisa, pós-graduação “*stricto-sensu*” e extensão pode se custear, apenas, com a cobrança de mensalidades.

Comentando sobre a realidade dos Estados Unidos, Bowman (2003) afirma que as mensalidades cobradas pelas instituições de ensino superior são mais importantes para aquelas voltadas para o ensino do que para as direcionadas a pesquisa. Assim, as mensalidades são muito mais importantes para as instituições particulares, constituindo a principal fonte de receita para as instituições comunitárias voltadas para o ensino.

Conforme Izique (2002), o Brasil investe cerca de 1% do Produto Interno Bruto (PIB) em pesquisa e desenvolvimento, algo em torno de US\$ 5 bilhões, sendo a maior parte desenvolvida em universidades. Pelo menos 60% desses gastos, US\$ 3 bilhões, portanto, são de responsabilidade do setor público. Porém, grande parte deste valor é gasto com a importação de máquinas e matéria-prima. Segundo a autora, cerca de 30% do valor total investido em pesquisa e desenvolvimento são gastos com produtos importados, o que eleva o custo da pesquisa no país.

Segundo Carpintério (1995), o cálculo do custo por atividade (no caso de instituições universitárias, atividades de ensino, pesquisa e extensão, ficando apenas com as atividades básicas da universidade) é uma alternativa bem sucedida de apuração de custos no sentido de mudar as atitudes dos administradores e pessoal envolvido (docentes, alunos e funcionários) para a prática de questionamento e mudança contínua, eliminação de desperdícios, enfim, uma postura nova e dinâmica de cálculo e administração de custos. Se as dificuldades de comparação já são difíceis com o ensino (por causa das diferenças entre as unidades de ensino na mesma área em diferentes universidades) muito maiores ainda se pensarmos em relação ao custo de pesquisa ou extensão.



Figura 2 - Custeio ABC

Fonte: Esteves (2003)

Conforme Soares e Cericato (2005), existem várias metodologias para se realizar o cálculo do custo por aluno e fica inviável identificar uma correta. Por esta razão, fica difícil a realização de comparações do custo por aluno entre as instituições de ensino superior. Salvo quando se sabe que todos os valores analisados são provenientes de uma mesma metodologia. Quando a comparação do custo por aluno é feita entre países, a situação é complexa também. Isso porque existem variáveis como políticas de ingressos nas universidades, quadro de pessoal, a tradição administrativa, as leis do país, entre outras que interferem diretamente na relação custo e aluno.

Segundo Lobo e Filho (2004), na maioria dos países, e o Brasil não é exceção, o custo direto do ensino é cerca de um terço dos gastos de uma Instituição de Ensino Superior (IES), que incluem administração, biblioteca, esporte, transporte, segurança, manutenção, gestão acadêmica, investimentos, impostos (em alguns casos) entre outros - sem falar nos gastos de algumas com pesquisa e extensão. E complementam dizendo que uma universidade que pesquisa custa mais caro por aluno do que uma instituição voltada somente ao ensino.

De acordo com Garcia (2006), a margem dos cursos ou margem de contribuição dos cursos é um valor que expressa quanto da receita sobra após o pagamento das despesas diretas dos cursos (por exemplo, professores, material didático, laboratórios, etc.). O cálculo da

margem deve ser feito curso a curso e deve ser analisado tanto em valores absolutos, quanto relativos.

	MUNDIAL	LATINO-AMERICANO
1	Academia Russa de Ciência (Rússia).	Universidade de São Paulo (USP).
2	Universidade do Texas (EUA).	Universidade Nacional Autônoma do México.
3	Universidade Harvard (EUA).	Universidade de Buenos Aires-Argentina.
4	Universidade de Tóquio (Japão).	Universidade Estadual de Campinas (Unicamp).
5	Universidade da Califórnia em Los Angeles (EUA).	Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).
6	Universidade de Illinois (EUA).	Pontifícia Universidade Católica do Chile.
7	Universidade de Michigan (EUA).	Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).
8	Universidade de Wisconsin (EUA).	Universidade Federal de MINAS Gerais (UFMG).
9	Universidade de Washington (EUA).	Centro Brasileiro de Pesquisas Físicas (CBPF).
10	Universidade de Toronto (Canadá).	Universidade das Índias Ocidentais – Jamaica, Barbados e Trinidad e Tobago.
11	Universidade Johns Hopkins (EUA).	Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).
12	Universidade de Minnesota (EUA).	Universidade Central da Venezuela.
13	Universidade de Kyoto (Japão).	Universidade Autônoma Metropolitana de Iztapalapa (México).
14	Universidade da Califórnia em Berkeley (EUA).	Instituto Nacional da Nutrição Salvador Zubirnan – (México).
15	Universidade Stanford (EUA).	Universidade Federal de São Carlos (UFSCar).
16	Universidade Cornell (EUA).	Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (PUC-RJ).
17	Universidade de Cambridge (Reino Unido).	Universidade Federal de São Paulo (Unifesp).
18	Universidade da Pensilvânia (EUA).	Fundação Oswaldo Cruz (Fiocruz).
19	Centro Nacional de La Recherche Scientifique (França).	Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa).
20	Universidade de Osaka (Japão).	Instituto Cardiovascular de Buenos-Aires (Argentina).

Quadro 4 - As 20 Maiores do Ranking de Produção Científica

Fonte: Silveira (2005).

O TCU (Tribunal de Contas da União) calcula os custos dos estudantes a partir dos gastos realizados pelas instituições. O tribunal não diferencia as despesas com atividades de ensino de outras executadas, como prestação de serviços e programas de extensão, por exemplo. (UNB DISCORDA..., 2004)

Conforme a UnB Agência (2004), o custo do alunos na Universidade de Brasília (UnB) em 2003, seja ele de graduação, mestrado e doutorado ou residência, foi em média, R\$ 5.737,00. O mesmo estudante da UnB, no mesmo período, segundo os cálculos do Tribunal de Contas da União (TCU), custou R\$ 9.488,00 – uma diferença de 40%. O motivo principal dessas disparidades é que a metodologia adotada pelo TCU não considera que uma universidade tenha atividades além das de ensino, que não deveriam refletir no custo final do estudante.

Conforme Amaral (2002), as instituições federais de ensino superior possuem despesas que não se dirigem diretamente ao ensino, à pesquisa e à extensão. Porém, em muitos casos estes valores são incorporados na hora do cálculo. Assim, quando incorporados geram o custo por estudante.

No próximo item serão evidenciadas informações sobre os custos administrativos em instituições universitárias.

### **2.2.3 Custo Administrativo**

Conforme Perez Jr., Oliveira e Costa (2001), os custos administrativos são aqueles que incidem sobre as atividades de planejar, coordenar, organizar e controlar a organização. Assim, são gastos que não podem ser identificados com precisão com as receitas geradas. Normalmente, são consideradas despesas do período e que não são distribuídas por tipo de receita, e, assim sendo, são classificadas como despesas/custos indiretos.

Tanto os custos administrativos como os de manutenção são considerados custos indiretos, pois não fazem parte do *core business* de uma universidade. Para Garcia (2006) os custos fixos impedem a eficiência financeira das instituições de ensino superior. Isso porque, existe uma tendência a que esses custos aumentem e, para evitar prejuízos financeiros, muitas instituições cortam custos na parte acadêmica, o que não é o ideal, porque não é aconselhável cortar custos na atividade-fim, e sim na atividade-meio.

A Administração da Educação é a ciência que tem as funções de planejar, organizar, coordenar, dirigir e controlar todos os empreendimentos e os esforços humanos para a consecução de objetivos educacionais em uma região. Essa ciência supõe uma filosofia e uma política educacionais que surjam da vivência da sociedade como comunidade educativa. (DUARTE, 1986).

Minogue (2003) afirma que existe na administração universitária uma dependência elevada de modelos computacionais, no que se refere ao gerenciamento do valor das

mensalidades. A sugestão apontada pelo autor é antes de tudo organizar, para depois automatizar. Segundo o autor, a universidade deveria dar autonomia para o aluno administrar suas atividades financeiras e acadêmicas, por meio da Internet. Usando, assim, o trabalho das pessoas para atividades que exijam interação humana. Desta forma, a utilização de forma inteligente do pessoal administrativo seria uma maneira muito útil de controlar as despesas de uma instituição universitária.

As despesas administrativas precisam ser controladas com rigor, pois representam a atividade-meio, não a atividade-fim em uma instituição de ensino superior. Para Garcia (2006), o controle através de indicadores absolutos (valor total) e relativo (% da receita líquida) deve ser feito de forma eficiente, no sentido de serem implementadas ações concretas, visando à sua diminuição. Em muitas instituições, ainda não houve o despertar para essa questão, que implica centrar os esforços e investimentos naquilo que é o foco da instituição, que é o processo pedagógico. O resto é meio, ou seja, sempre que possível deve ser terceirizado, no sentido de se manter a mínima estrutura administrativa.

Para Minogue (2003), deve-se gerenciar a proporção de alunos, professores e pessoal administrativo. Isto porque, para aumentar a eficiência financeira da instituição universitária, é recomendável que não exista pessoal administrativo em excesso. Então, segundo o autor, quanto mais alunos matriculados, mais professores e pessoal administrativo são contratados. Um número menor de matrículas leva à uma redução de pessoal. Logo, a instituição universitária pode assegurar uma boa remuneração ao corpo administrativo, evitando a perda de pessoal qualificado e prejuízos na qualidade dos serviços oferecidos.

Segundo Garcia (2006), o que impede o enxugamento das despesas administrativas, em muitas instituições, é a separação da mesma com a área acadêmica. Em alguns casos, a área administrativa acaba ganhando força própria, às vezes até maior que a área acadêmica, que é o chamado *core business*. Isso é um grave erro estratégico, todavia infelizmente muito comum. A principal consequência disso é que as equipes acadêmicas não conseguem estabelecer modelos de projetos pedagógicos gradativos e de fácil automação operacional, via sistemas, o que diminuiria, sem dúvida, muito os custos administrativos.

Conforme Silva (1995), entre as temporadas de 1980-81 e 1990-91, observou-se um aumento global de 17% nas despesas por aluno nas instituições de ensino superior dos Estados Unidos (valor corrigido pela inflação). As despesas administrativas sofreram um aumento mais rápido do que os outros tipos de despesas (pesquisa, ensino, bibliotecas, entre outras.) neste período. Para instituições públicas, as despesas administrativas por aluno aumentaram 26% enquanto que as despesas com ensino por aluno aumentaram apenas 12%.

Nas instituições privadas, as despesas administrativas por aluno aumentaram 45% enquanto que as despesas com ensino por aluno aumentaram apenas 38%.

Conforme Garcia (2006), outra questão importante é a clara definição do que é despesa administrativa e o que é custeio dos cursos. Por exemplo, as despesas de ocupação (aluguel, luz, água, telefone, segurança, limpeza, manutenção, etc) não podem ser todas lançadas como despesas administrativas. É preciso separar o custo de ocupação ligado diretamente à atividade-fim (salas de aula, laboratórios, etc...) e lançá-lo como custeio, deixando para as despesas administrativas apenas o custo de ocupação dos escritórios do pessoal estritamente administrativo (RH, TI, financeiro, etc).

Bahiense (2002), abordando as principais fontes de financiamento das universidades privadas brasileiras, afirma que elas dependem quase que exclusivamente das mensalidades de graduação, para financiar suas atividades. Agrava-se a questão, pois, se uma instituição de ensino superior se reorganiza em forma de universidade, aumenta sua estrutura para satisfazer a maior diversificação de suas atividades acadêmicas, e continua se financiando, praticamente, apenas com o ensino de graduação, então poderá passar por problemas financeiros graves advindos de altos custos operacionais. Isto poderá se traduzir, ao seu tempo, em desvantagem competitiva com riscos acentuados de redução de demanda, aumento no valor das mensalidades, aumento da inadimplência (implicando um “contas a receber” duvidoso que facilmente pode se transformar em prejuízo), aumento da evasão escolar por desistências, redução significativa dos resultados financeiros da universidade, redução do nível de investimentos, sucateamento institucional e, até mesmo, a paralisação de suas atividades.

Garcia (2006) afirma que, tradicionalmente, as instituições de ensino compram mídia em grandes veículos, fazem seus anúncios depois ficam lá em suas sedes esperando chegarem as matrículas. Poucas instituições fazem isso de forma mais científica. Na verdade, o processo começa desde a captação de listas de pessoas interessadas, os chamados *prospects*, passando pela fase de inscrição no processo seletivo, avaliação e matrícula. Tudo precisa ser rigorosamente controlado e quanto mais informações sobre o perfil dos envolvidos puderem ser obtidas e catalogadas, melhor. É preciso entender o perfil do aluno e os motivos que fazem que, por exemplo, muitos se inscrevam no processo seletivo, mas não compareçam ao dia da prova.

Ainda segundo o autor, é preciso criar produtos que permitam aprofundar o relacionamento com as escolas, tal como programas de treinamento aos docentes destas, palestras de orientação profissional aos alunos, atividades sociais e de lazer. A relação com as

empresas também é essencial, especialmente para aquelas instituições ou cursos cujo público alvo seja mais adulto, ou seja, não seja aquele que sai diretamente do ensino médio. Dessa forma, é fundamental estabelecer sólidos programas de relacionamento com os líderes de RH dessas empresas, criando produtos de boa aceitação para os mesmos.

Conforme Meyer Jr (2003), uma administração improvisada e amadora calcada no bom senso e nas experiências passadas não faz mais frente aos desafios impostos pelo novo contexto do ambiente externo das instituições universitárias, pela expansão do ensino superior brasileiro, pelo crescimento e complexidade atualmente alcançados por estas instituições, pela intensa competitividade existente em muitos setores do sistema e pela necessidade de se repensar a instituição e seu desenvolvimento ordenado para o futuro desejado. Assim, a complexidade destas instituições exige um novo tipo de administrador, que seja mais racional, privilegiando critérios de eficiência e eficácia organizacional, além da leveza da estrutura organizacional, da produtividade, da competitividade, sempre, sem pôr de lado o papel acadêmico e social das instituições universitárias.

Ainda, segundo o autor, as instituições privadas são responsáveis por 70% das matrículas do ensino superior brasileiro. Porém, estas instituições apresentam uma estrutura organizacional que dificulta ações mais ágeis, semelhante ao encontrado nas congêneres públicas. Isto se deve ao modelo adotado a partir da reforma universitária de 1968, ainda adotado até hoje. As instituições privadas têm sua remuneração oriunda da cobrança de mensalidades. Em razão disto, é dado ao aluno uma atenção especial, como usuário/cliente do serviço prestado. Em virtude da concorrência intensa, ou seja, competição por alunos, professores e imagem positiva perante a sociedade, a administração tem que ser cada vez mais profissional e se esforçar para alcançar os objetivos.

No item posterior, serão apresentadas informações referentes aos custos de manutenção de uma universidade.

#### **2.2.4 Custo de Manutenção**

Os custos de manutenção são, segundo Amaral (2002), despesas básicas como aluguel, energia e água. Além de despesas com hospital universitário, por exemplo.

Conforme Perez Jr., Oliveira e Costa (2001), os custos de manutenção podem ser classificados como auxiliares, tendo em vista que existem basicamente para prestar serviços a outros departamentos.

Conforme consta no site do INEP (2006), despesas de manutenção, também conhecidas como despesas de custeio, podem assumir duas definições: a) conjunto de despesas relacionadas com os itens básicos de manutenção de uma instituição. b) dotações para a manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.

Conforme a LDB, Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, Art. 71, não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

- I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
- II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
- IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
- V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
- VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia a manutenção e desenvolvimento do ensino.

Nogueira (2001) ressalta a grande diferença nas despesas de manutenção de prédios que contemplam apenas salas de aulas, e os que mantêm laboratórios de ensino e pesquisa. Os gastos com a manutenção (apenas água, luz, telefone e gás) de um prédio com apenas salas de aula é, em média por m<sup>2</sup>, cinco vezes menor do que um prédio com laboratórios utilizados para ensino e pesquisa. Essa diferença pode ser atribuída ao maior consumo de recursos na utilização de equipamentos de laboratório.

Para Garcia (2006), os custos fixos são o grande vilão da eficiência financeira das instituições. Existe sempre uma grande tendência para que esses custos aumentem e, para corrigir, muitas instituições acabam optando por cortar na parte acadêmica, o que pode ser um grave equívoco, afinal, não se deve cortar na atividade-fim, o foco da economia deve estar na atividade-meio. O grande desafio para se obter custos fixos enxutos está no profundo desenho de processos ágeis e automatizáveis.

Johnson e Kaplan (1987) afirmam que o sistema de custos tradicional tem como característica a utilização de um método de apropriação de custos em dois estágios distintos:

- a) No primeiro, os custos indiretos são rateados entre os centros de custos através de várias bases de rateio (quantidade produzida, horas de mão-de-obra direta, valor de mão-de-obra direta, área ocupada, valor da produção, potência das máquinas, etc).

- b) No 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. Outras bases utilizadas para esta apropriação são: horas-máquina, custo da mão-de-obra direta, quantidade ou valor da matéria-prima.

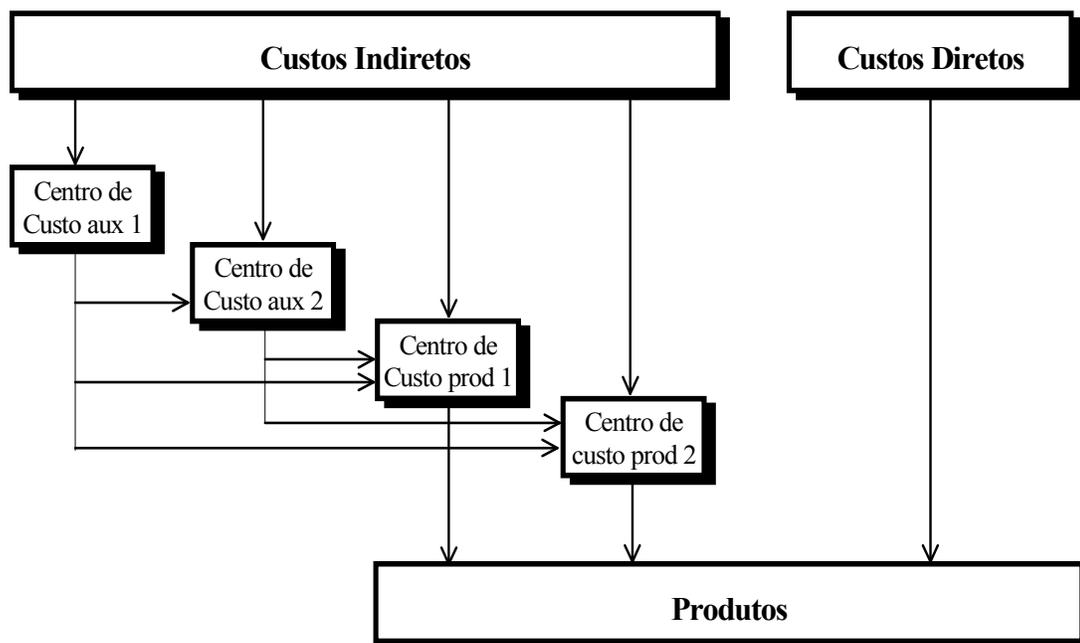


Figura 3 - Fluxo do sistema tradicional de custos

Fonte: Johnson e Kaplan (1987)

Assim, pode se observar 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.

Cabe ressaltar que, segundo Carpintério (1995), no que se refere à estrutura de custos - os itens de custos (salários e encargos, manutenção, materiais diversos, utilidades, etc...) têm pesos diferentes conforme a natureza da organização (existência de atividades como ensino, pesquisa, extensão; maior ou menor ênfase em cada uma daquelas atividades; tipo de remuneração; etc...). Ainda segundo o autor, deve-se considerar recursos diretos aqueles alocados orçamentariamente diretamente às unidades acadêmicas (centros produtivos diretos) e recursos indiretos, aqueles alocados as unidades de pesquisa, de prestação de serviços e da administração central (Centros Auxiliares ou Indiretos ou de Apoio); os gastos relacionados a estes centros devem ser rateados entre as unidades acadêmicas de acordo com diferentes

critérios segundo suas características. Gastos relacionados às unidades devem ser tratados de forma separada e não é apropriado rateá-los entre as unidades de ensino (estes centros poderiam ter sido considerados como centros independentes).

Depois de apresentadas informações sobre as categorias de análise desta pesquisa, elaborar-se-á, no item posterior, um quadro que servirá como uma síntese da base conceitual desenvolvida nesta dissertação.

### 2.3 CATEGORIAS DE ANÁLISE DA GESTÃO DE CUSTOS EM INSTITUIÇÕES UNIVERSITÁRIAS

A análise da gestão de custos em Instituições Universitárias, neste estudo, foi categorizada em quatro áreas, referentes aos seus respectivos centros de custos. Assim, as categorias de análise nesta pesquisa constituem-se em: Custo do ensino; Custo da pesquisa e extensão; Custo administrativo; e Custo de manutenção.

Cada categoria constitui-se de seus componentes, ou seja, as suas atividades que geram custos, de acordo com a sua ocorrência. O quadro abaixo apresenta as categorias de análise dessa pesquisa e seus respectivos componentes

<b>Custo do ensino</b>	<b>Custo da pesquisa e extensão</b>	<b>Custo administrativo</b>	<b>Custo de manutenção</b>
Salário dos professores	Salário dos profissionais envolvidos	Reitoria	Manutenção de equipamentos
Equipamentos e materiais usados em sala de aula	Material para a realização das atividades	Coordenações dos campi	Manutenção biblioteca
Bolsas de estudo	Bolsas de pesquisa e de extensão	Coordenações das unidades	Manutenção laboratórios
		Coordenações dos cursos	Despesas como água, luz, telefone.
		Setor de apoio ao estudante	

Quadro 5- Categorias de análise da gestão de custos universitária

Fonte: Elaborado pelo autor

Assim, as diversas categorias de análise e seus respectivos fatores podem ser mais detalhados:

Custo de Ensino: Os custos de ensino são formados pelos fatores salário dos professores, equipamentos e materiais didáticos e bolsas de estudo. Nos salários dos professores estão inclusos além do próprio salário, benefícios como plano de saúde e odontológico, diárias, encargos sociais, descontos nas mensalidades dos dependestes. Os equipamentos e materiais didáticos são os gastos com aquisições de tv e vídeos/dvds, retro-projetores, projetores de slides, canhões de multimídia entre outros. As bolsas de estudos são descontos dados aos alunos em suas mensalidades, seja por atividades de monitoria ou carência financeira.

Custos de Pesquisa e Extensão: Os Custos de Pesquisa e Extensão são compostos pelos salários dos professores que desenvolvem atividades de pesquisa e extensão, os materiais para a realização destas atividades e bolsas de pesquisa e de extensão paga aos alunos. Nos salários dos professores envolvidos com pesquisa e extensão, estão inclusos, além do próprio salário, benefícios como plano de saúde e odontológico, diárias, encargos sociais, descontos nas mensalidades dos dependestes. Os equipamentos e materiais utilizados para estas tarefas são os gastos com aquisições de materiais diversos, tais como computadores, impressoras, softwares, microscópios, materiais de expediente, materiais utilizados em projetos sociais, entre outros. As bolsas de pesquisa e extensão são descontos dados aos alunos em suas mensalidade pela realização de atividades de pesquisa e extensão, como projetos de incentivo a pesquisa.

Custo Administrativo: O Custo Administrativo é formado pelos gastos da reitoria, coordenações dos campi, coordenações das unidades, coordenações dos cursos e setor de apoio ao estudante. Estes setores da universidade consomem pessoal e todas as suas implicações já mencionadas anteriormente, material de consumo, além de despesas de ordem financeira, como pagamento de juros de empréstimos, despesas de vendas como propagandas realizadas e despesas tributárias.

Custo de Manutenção: O Custo de Manutenção é composto pela manutenção de equipamentos, da biblioteca (central e setoriais), dos laboratórios, despesas com água, luz, telefone, entre outras. Para a manutenção de equipamentos, biblioteca e laboratórios são necessários técnicos para a realização destas atividades, bem como despesas com arrumação e limpeza dos ambientes.

### **Considerações finais**

Esta base conceitual apresentou os aspectos que sustentam este estudo através da revisão bibliográfica, destacando as concepções iniciais a respeito das instituições universitárias, sobre custos na educação superior, custos com o ensino, com pesquisa e extensão, com a parte administrativa, de manutenção, além de uma análise das categorias de análise. No item anterior apresentou-se um quadro das categorias de análise desta pesquisa (Custo do ensino; Custo da pesquisa e extensão; Custo administrativo; Custo de manutenção) que será a base das entrevistas a serem realizadas.

Na seção posterior estará expressa a metodologia empregada para a elaboração desta dissertação. Assim, buscar-se-á explicar como este trabalho foi desenvolvido de maneira a atender a especificidades que garantam a cientificidade deste.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O objetivo do método, conforme Castro (1978), é o de ajudar-nos a compreender, não os produtos da pesquisa, mas o próprio processo. Para tanto, a exigência de qualidade metodológica em trabalhos científicos é uma constante.

Lakatos e Marconi (1992) salientam que não existe ciência sem a aplicação de métodos científicos. Assim, o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite o alcance do objetivo, assim traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões dos cientistas.

Por conseqüência, o objetivo deste capítulo é delinear a forma de pesquisa proposta. Para isto, se subdivide nos seguintes tópicos: perguntas de pesquisa, caracterização da pesquisa, universo da pesquisa, definição constitutiva de termos e variáveis, definição operacional de termos e variáveis, plano de coleta de dados, análise dos dados e limitações da pesquisa.

#### 3.1 PERGUNTAS DE PESQUISA

Baseando-se nos objetivos específicos deste trabalho, formularam-se as seguintes perguntas de pesquisa.

Como se caracterizam os centros de custos da Unisul: Custo do ensino; Custo da pesquisa e extensão; Custo administrativo; e Custo de manutenção?

Quais os aspectos relevantes dos respectivos componentes (atividades geradoras de custos) de cada centro de custo e como estes podem interferir na gestão de custos?

#### 3.2 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

Conforme descrito anteriormente, na estruturação da pesquisa, neste capítulo expõe-se a caracterização da pesquisa, assim sendo, o percurso utilizado para o alcance dos objetivos do trabalho. Para a realização concreta do que se propõe, foram tratadas questões relativas à pesquisa, caracterizada como qualitativa, e à descrição das possíveis etapas a serem percorridas.

Assim, serão apresentados os principais procedimentos que foram utilizados no encaminhamento da pesquisa, a coleta e análise dos conteúdos, bem como as limitações da

pesquisa, de tal maneira que possa ser respondida a indagação deste estudo: “Como os dirigentes da Unisul percebem a gestão de custos da instituição?”.

Para melhor situar o tipo de estudo desta dissertação, faz-se necessário salientar que a pesquisa é uma atividade baseada em procedimentos lógicos e processos científicos, voltados para o conhecimento de uma realidade ou para a coleta de problemas específicos. Isso quer dizer, segundo Castro (1978), que uma pesquisa exige a prática do método apropriado aos objetivos que pretende alcançar quando está de alguma forma ligada a uma questão crucial que polariza ou afeta um segmento substancial da sociedade.

Assim sendo, esta pesquisa de dissertação teve caráter qualitativo. A pesquisa qualitativa, de acordo com Triviños (1994), permite analisar os aspectos implícitos ao desenvolvimento das práticas organizacionais e a interação entre seus integrantes. É a técnica mais apropriada para compreender o fenômeno no contexto onde está inserida e do qual é parte, pois possibilita analisá-lo numa perspectiva integrada. O autor ainda enfatiza que a pesquisa qualitativa possibilita o uso da imaginação e da criatividade do pesquisador e da realidade sobre o tema escolhido, explorando os mais diversos enfoques para o enriquecimento do seu estudo.

Desta forma, a abordagem qualitativa se tornou essencial para este tipo de estudo, estabelece uma perspectiva sistêmica, do pressuposto de que as pessoas agem em função de suas crenças e valores, e seu comportamento tem sempre um sentido, visando buscar sua totalidade e, consciente de sua aproximação, um significado que não se dá a conhecer de modo imediato, precisando ser interpretado (TRIVIÑOS, 1994). Para Churchill (1987), deve-se optar por este método quando se deseja analisar algo singular, mesmo que, posteriormente, identifiquem-se semelhanças com outros casos.

Devido às singularidades deste trabalho, utilizou-se o método do estudo de caso, no qual a unidade social investigada - Unisul - foi intencionalmente escolhida e analisada em relação a gestão de custos, face à percepção dos seus dirigentes. Para Triviños (1994), o estudo de caso é uma das pesquisas mais relevantes em termos científicos e que tem por objetivo analisar profundamente uma unidade.

A pesquisa quanto aos fins pode ser considerada descritiva e exploratória. É descritiva, pois descreve as informações obtidas por meio da pesquisa documental, da observação e das entrevistas. Para Churchill (1987), pesquisa descritiva objetiva conhecer e interpretar a realidade sem nela interferir para modificá-la. A pesquisa descritiva expõe as características de determinada população ou de determinado fenômeno, mas não tem o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação. É exploratória,

pois servirá de base para pesquisas subseqüentes, além de buscar informações ainda não expressas.

O método descritivo delinea o que se pesquisa, abordando quatro aspectos: investigação, registro, análise e interpretação dos fatos ocorridos no passado, para, através de generalizações, compreender o presente e o compromisso com o futuro. É, também, de nível exploratório, na visão de Churchill (1987), para quem a pesquisa exploratória enfatiza a descoberta de idéias e discernimentos.

De acordo com a sua dimensão no plano de tempo de pesquisa, caracteriza-se pelo corte transversal. O período estudado corresponde ao primeiro semestre de 2006. Richardson (1989) explica que neste tipo de plano, os dados são coletados em um ponto no tempo, com base em uma amostra selecionada para descrever uma população nesse determinado tempo.

### 3.3 UNIVERSO DA PESQUISA

A pesquisa foi realizada no âmbito da Universidade do Sul de Santa Catarina – Unisul, uma instituição de ensino superior comunitária, fundada em Tubarão –SC, cujo principal objetivo é criar educação e gestão inovadoras e criativas no processo do ensino, da pesquisa e da extensão, para formar integralmente, ao longo da vida, cidadãos capazes de contribuir na construção de uma sociedade humanizada, em permanente sintonia com os avanços da ciência e da tecnologia.

Caracterizam-se como universo da pesquisa todos dirigentes da Universidade do Sul de Santa Catarina. Foram escolhidos para responder o questionário os dirigentes que, na visão do pesquisador, mais poderiam contribuir com a pesquisa. Assim, esta escolha se deu pelo conhecimento acerca do assunto explorado nesta dissertação.

Assim, o público-alvo desta pesquisa foram dirigentes e ex-dirigentes que possuem experiência na gestão da universidade, e assim, possam contribuir com informações relevantes sobre a gestão de custo desta. Foram entrevistados dez dirigentes e ex-dirigentes da Unisul, independentemente do campus onde atuam ou atuaram. Foram realizadas as entrevistas com os informantes-chaves da pesquisa, isso porque a entrevista leva o pesquisador a entrar no mundo de outra pessoa, para entender a sua perspectiva.

### 3.4 DEFINIÇÃO CONSTITUTIVA DE TERMOS E VARIÁVEIS

As variáveis estão constituídas por conceitos que possuem definições gerais que é preciso esclarecer de forma precisa. Ao recorrer à literatura pertinente visando à sistematização e análise, de tal forma que fossem abordadas a hipótese; o significado dos termos e variáveis foram definidos para evitar interpretações que não condizem com o objetivo deste estudo e definir, assim, claramente o sentido de alguns termos e variáveis utilizadas. A seguir destacamos os seguintes termos e variáveis:

Custo total: também podendo ser definido como gasto. Segundo Perez Jr., Oliveira e Costa (2001), é um termo usado para definir transações financeiras nas quais a organização assume uma dívida em troca de um bem ou serviço.

Custo com ensino: segundo Amaral (2002), são os gastos que as universidades tiveram e que se dirigiu à graduação e pós-graduação.

Custo de pesquisa e extensão: segundo Amaral (2003), são os gastos destinados às atividades de pesquisa e extensão. São custos que incidem na educação do aluno, mas não são custos de ensino.

Custo de manutenção: segundo Amaral (2002), os custos de manutenção são despesas básicas como aluguel, energia, água. Além de despesas com hospital universitário, por exemplo.

Custo administrativo: conforme Perez Jr., Oliveira e Costa (2001), os custos administrativos são aqueles que incidem sobre as atividades de planejar, coordenar, organizar e controlar a organização.

Centro de Custos: conforme Perez Jr., Oliveira e Costa (2001), centro de custos é a maior unidade de acumulação de custos, sendo representada por homens, máquinas e equipamentos de características semelhantes que desenvolvem atividades homogêneas relacionadas com o processo produtivo.

### 3.5 DEFINIÇÃO OPERACIONAL DE TERMOS E VARIÁVEIS

A operacionalização das variáveis consiste em dar, às variáveis, um sentido facilmente observável, que permita operar, medir, passando de sua dimensão abstrata a uma dimensão concreta. Assim, foram definidos operacionalmente os termos e variáveis pertinentes a este pesquisa.

Custo total: são os gastos que a universidade apresenta para a sua subsistência. São todos os valores despendidos pela instituição.

Custo com ensino: é o valor gasto pela universidade com ensino, no período de tempo a ser analisado.

Custo de pesquisa e extensão: são os gastos oriundos da pesquisa e extensão, tais como: salário dos profissionais envolvidos; material para a realização das atividades, sejam equipamentos, material de expediente, etc.

Custo de manutenção: é o valor despendido com manutenção de equipamentos, biblioteca, laboratórios. Além de gastos com despesas como água, luz, telefone, etc.

Custo administrativo: são os valores que a instituição universitária gasta para a gestão desta. São gastos com a reitoria, as coordenações dos campi, das unidades, dos cursos, setor de apoio ao estudante, etc.

Centro de Custos: são os quatro itens antecessores a este, custo com ensino, custo de pesquisa e extensão, custo de manutenção e custo administrativo.

### 3.6 PLANO DE COLETA DE DADOS

Quanto aos meios de investigação, este trabalho foi dividido em duas etapas, uma inicial que foi a pesquisa bibliográfica, e outra final que foi a pesquisa documental, a observação e entrevistas.

Conforme Vergara (1998), a pesquisa bibliográfica é um estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, meios eletrônicos e jornais. Fornece instrumental analítico para a pesquisa.

Yin (2001) afirma que a documentação é uma fonte estável de coleta de dados, tendo em vista que pode ser revista inúmeras vezes, além de ser exata por conter nomes, referências e detalhes, como também possui uma ampla cobertura, pois abrange longos períodos de tempo e espaço. Porém, o autor ressalta que o acesso aos documentos pode ser dificultoso e, caso não seja realizada uma pesquisa completa, pode tendenciar a pesquisa.

Conforme Vergara (1998), na observação se levantam dados para a pesquisa de forma a dar uma maior precisão para os resultados encontrados. Neste tipo de coleta de dados, o investigador irá presenciar as rotinas a serem estudadas.

Foram feitas entrevistas abertas com o público alvo da pesquisa, conforme roteiro em anexo (apêndice). Segundo Yin (2001), as entrevistas são conversas guiadas com o intuito de

levantar informações necessárias para a pesquisa. Os entrevistados fornecem ao pesquisador percepções e interpretações sobre o assunto.

O roteiro contém questões relacionadas às cinco categorias de análise estudadas nesta pesquisa: gestão de custos, custos de ensino, custos de pesquisa e extensão, custos administrativos e custos de manutenção. O roteiro de pesquisa foi organizado em um formulário com questões abertas, proporcionando que o entrevistador pudesse registrar observações e de modo que os informantes-chaves pudessem expor de maneira mais livre possível o seu ponto de vista.

Foram entrevistados dez informantes chaves. As entrevistas realizadas com base no roteiro tiveram duração média de quarenta e cinco minutos. As entrevistas quando não foram gravadas, tiveram suas partes mais importantes anotada pelo pesquisador. Os informantes-chaves são, conforme Yin (2001, p.112), “sempre fundamentais para o sucesso de um estudo de caso. Estas pessoas não apenas fornecem ao pesquisador do estudo percepções e interpretações sob um assunto, como também podem sugerir fontes nas quais se pode buscar evidências.”

### 3.7 ANÁLISE DOS DADOS

Minayo (1998) entende que a análise dos dados, no tocante à pesquisa científica, deve atender a três finalidades: a primeira seria estabelecer uma compreensão dos dados que foram coletados, a segunda seria a de confirmação ou não dos pressupostos da pesquisa, a terceira seria ampliar o conhecimento sobre o assunto pesquisado.

Os dados primários foram tratados com a técnica de análise de conteúdo, no que se refere às questões abertas, e também foi empregada análise estatística descritiva, para as questões fechadas.

A análise de conteúdo foi empregada, pois, de acordo com Richardson (1989), é utilizada para a análise de material obtido na coleta de dados de forma qualitativa, ao qual não se pode utilizar técnicas estatísticas. A análise do conteúdo é definida como um conjunto de técnicas de análise de comunicação que visa obter, por meio de procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição de conteúdo das mensagens, indicadores que permitam inferir conhecimento relativo às questões de percepção das mensagens obtidas.

Conforme Lakatos e Marconi (1992), a análise quantitativa é empregada para reduzir os fenômenos observados a termos qualitativos, manipulando-os estatisticamente, permitindo obter generalizações sobre a natureza do fenômeno, ocorrência e significado. Assim, foi

possível dispor as informações em tabelas ou gráficos para facilitar a compreensão e interpretação rápida da massa de dados.

Os dados secundários foram analisados pelo método da análise documental. Essa análise, conforme Richardson (1989), trabalha com os dados oriundos dos documentos, sendo essencialmente temática e tem como objetivo a determinação fiel dos fenômenos sociais.

### 3.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Por se tratar de um estudo de caso, os resultados obtidos nesta pesquisa apenas poderão ser entendidos como resultados da universidade estudada, não podendo ser feita extrapolação de dados.

Apesar da limitação, acredita-se que a metodologia utilizada foi adequada para o cumprimento do objetivo estipulado.

## 4 UNIVERSIDADE DO SUL DE SANTA CATARINA - UNISUL

A Unisul foi criada em 1964, sendo uma universidade comunitária, sem fins lucrativos. Surgiu em Tubarão, como FESSC, Fundação Educacional do Sul de Santa Catarina, transformando-se em universidade em 1989.

A Unisul possui quatro Campi instalados nos municípios de Tubarão, Araranguá (1992), Palhoça (1996) e Florianópolis (2002), com unidades em várias cidades de sua área de abrangência.

No ensino, conta com cerca de 25 mil alunos, distribuídos em mais de 50 cursos de graduação, pós-graduação e ensino a distância. A educação pré-escolar e o ensino fundamental e médio são oferecidos pelo Colégio Dehon, órgão complementar da Universidade.

A Unisul foi a primeira universidade do Brasil a criar, em nível de graduação, um curso de Engenharia Elétrica com habilitação em Telemática, que combina os conhecimentos de telecomunicações e informática. Foi também a primeira a implementar um curso de Naturologia Aplicada que habilita os acadêmicos a orientar sobre o uso de recursos naturais para prevenção de doenças e manutenção da saúde. E foi uma das pioneiras a lançar um curso superior de Educação Física com foco em gestão de Esportes.

### 4.1 MISSÃO E VISÃO DA UNISUL

A missão é uma forma de difundir o espírito da empresa. Assim, a missão da Unisul é “Educação e gestão inovadoras e criativas no processo do ensino, da pesquisa e da extensão, para formar integralmente, ao longo da vida, cidadãos capazes de contribuir na construção de uma sociedade humanizada, em permanente sintonia com os avanços da ciência e da tecnologia”.

Os valores são os elementos que servem como base para o comportamento organizacional.

Sendo a missão da UNISUL a formação integral de cidadãos, esta assume que o aluno constitui seu valor essencial e, nesta condição, tem o direito de participar de seu próprio processo educativo, constituindo-se, em conseqüência, no foco da dedicação de professores, funcionários e dirigentes. Além de que o Professor é o promotor, guia, orientador e facilitador por excelência desse processo, capacitando-se para assumir e praticar esta atitude no dia-a-dia de sua atividade. Isso somado ao processo educativo prepara o aluno para o mercado e para a

vida, envolvendo o conjunto de funções que irá desempenhar na sociedade complexa, global e mutante. Não obstante, também assume que os relacionamentos acadêmicos e de gestão primam pela humanização e pela transparência, que a prática da humanização e da transparência envolve o exercício permanente da participação, da solidariedade, da cooperação, da integração, do compartilhamento e da responsabilidade. Além de que o respeito à dignidade humana se expressa pelo direito ao crescimento contínuo e integral das pessoas e da coletividade em suas múltiplas potencialidades, respeitando o pensamento holístico, a pluralidade de idéias e a diversidade cultural.

Sendo componente de sua Missão a prática da gestão inovadora e criativa no processo do ensino, da pesquisa e da extensão, a UNISUL assume que a busca da excelência em todas as suas atividades constitui o conteúdo e significado essencial dos processos burocráticos e gerenciais e a forma de praticar a gestão humanizada. Além de que a gestão da UNISUL abranja um compromisso com o processo educativo e com a geração do saber, contribuindo desta forma na construção da sociedade mais humana, em permanente sintonia com os avanços da ciência e da tecnologia. Também que o compromisso da UNISUL, nesta construção, ganha conteúdo a partir da promoção do desenvolvimento regional, integrado nos processos globais e interdependentes.

Enfim, a UNISUL assume que a busca permanente de construir sua Missão, e a consciência e a prática de seus Valores, constituem seu compromisso e sua postura ética essencial, capaz de criar o ambiente propício ao exercício da ética individual, da satisfação pessoal e profissional e da construção da melhor qualidade de vida de toda a comunidade da Universidade e do meio em que ela atua.

A visão é a percepção não só das necessidades do mercado, mas de como a organização vai poder atendê-las. Assim, a Unisul tem visão para quatro itens: ensino, pesquisa, extensão e gestão.

Em relação ao Ensino, a Unisul pretende consolidar a posição de liderança em graduação entre as universidades catarinenses, além de também consolidar posição de liderança em educação a distância e educação continuada, em nível nacional, alcançando a sua inserção plena no mundo virtual e globalizado, como provedora de ciência e tecnologia. Além de também alcançar posição de liderança entre as melhores universidades catarinenses no segmento de pós-graduação.

No tocante à Pesquisa, a Unisul tem como visão consolidar a pesquisa científica como essencial à Universidade e parte integrante e indissociável do processo de ensino e

aprendizagem. E também promover áreas de pesquisa avançada reconhecida pela comunidade científica nacional.

Em relação à Extensão, espera consolidar a extensão como mecanismo integrado e indissociável do processo de ensino e aprendizagem. E também transformar a extensão em instrumento gerador de iniciativas comunitárias auto-sustentáveis e da educação continuada.

No que se refere à Gestão, a visão da Unisul é internalizar práticas e processos modernos de gestão, adequados à dimensão da Universidade, e coerentes com sua Missão, seus Valores e sua Visão.

#### 4.2 O CORPO DOCENTE

A Unisul mantém um programa permanente de capacitação de professores e funcionários. Esta capacitação pode ser em novas tecnologias adaptadas à sala de aula ou na frequência de cursos e seminários relativos às funções que cada funcionário exerce na instituição.

Um programa de Ensino a Distância oferece possibilidades para o ensino presencial assistido por EAD, que permite aos docentes complementarem com software específico sua ação em sala de aula, abrindo novos horizontes de tutoria e de acesso ao conhecimento.

Grau Acadêmico	2001	2002	2003
Doutorado	123	151	175
Mestrado	441	536	532
Especialização	672	699	642
Graduação	281	280	255
Segundo Grau	04	08	06
Total	1.521	1674	1610

Quadro 6- Evolução quantitativa do corpo docente

Fonte: Unisul (2005)

#### 4.5 PESQUISA NA UNISUL

O Plano de Desenvolvimento da Pesquisa da Unisul contém três programas: Estruturação de Grupos de Pesquisa, Divulgação de Resultados de Pesquisa e Projetos Especiais de Interesse Estratégico. Todos são implementados com preocupação de fortalecer a meta permanente da Unisul de ser uma universidade reconhecida pela qualidade de suas ações e resultados.

Com foco de atuação nítido, é prioridade dos núcleos e grupos o atendimento às necessidades do desenvolvimento regional sustentável, através da pesquisa aplicada, buscando, para isso, a constante atualização do conhecimento, a indissociabilidade do Ensino, Pesquisa e Extensão e o empreendedorismo.

São exemplos de pesquisas realizadas na Unisul: Educação Matemática, Neurocirurgia, Supervisão Automática de Sistemas, Farmacologia e Toxicologia de Produtos Naturais, Neuropsicofarmacologia, Imunopatologia, Biologia Molecular, Recursos Hídricos, Sistemas Computacionais Inteligentes, Educação, Cultura e Etnia, Empreendedorismo, Ciências Marinhas, Plantas Ornamentais e Medicinais, entre outros.

No ano de 2004, a Unisul criou o Programa Unisul de Iniciação Científica (Puic), que significa um passo a mais para atingir seu claro objetivo de disseminar e consolidar a cultura da pesquisa no processo ensino-aprendizagem. O Puic contempla projetos de pesquisa em três modalidades, a saber: Projetos em Disciplina, Projetos Continuados e Projetos Individuais de Alunos. Na primeira modalidade, Projetos em Disciplina, são contemplados projetos encaminhados pelos professores-pesquisadores da Graduação, no âmbito de sua disciplina, envolvendo alunos. Projetos Continuados são aqueles que decorrem de experiência acumulada por professores e alunos na execução de projetos concluídos nas disciplinas. Referem-se, portanto, a projetos iniciados na primeira modalidade. Nos Projetos Individuais de Alunos são contemplados com bolsa os projetos desenvolvidos exclusivamente por alunos e orientados por um professor-pesquisador.

Na área de Extensão, a Unisul planeja suas atividades para o benefício efetivo da comunidade, seja através de treinamentos de recursos humanos e da prestação de serviços, seja atuando no desenvolvimento social e na preservação da cultura regional e do meio ambiente.

As atividades de Extensão da Unisul estão focadas na interação do estudante com a vida real solidária e participativa. Os profissionais da Unisul trabalham no sentido de

preservar culturas milenares, atender as minorias raciais, reconstruir o patrimônio histórico, reurbanizar e humanizar as cidades, contribuindo com o desenvolvimento sustentável.

A Unisul incentiva o aluno, futuro profissional, e também o professor a investir no papel de mediador social, através da humanização, da participação, da ética, procurando entender o cotidiano para fazer valer sua responsabilidade de transformador da sociedade. Em lugar de alunos e professores produzirem significados óbvios e conservadores, a Extensão universitária enseja o descobrimento de novos sentidos, fazendo com que ambos assumam-se como agentes culturais e contribuam para a democratização das vozes sociais.

#### 4.7 UNISUL VIRTUAL

A história da educação a distância na Unisul tem suas origens nos anos de 1998 e de 1999, quando a universidade cria o programa UnisulAberta, orientado para a pesquisa em modelos, metodologias e tecnologias aplicadas à educação a distância. Em 2001 a instituição cria também o programa UnisulVirtual, orientado para a preparação de professores e o desenvolvimento de cursos a distância.

Em 2002 a universidade unifica os dois programas e cria uma Diretoria de Educação a Distância, vinculada à Pró-reitoria Acadêmica, alcança o primeiro credenciamento do MEC para educação a distância e lança os primeiros cursos superiores a distância. No ano de 2005, contando já com a oferta de oito cursos de graduação, de nove cursos de pós-graduação, e com 5.900 alunos a distância, a reitoria da Unisul cria, então, o Campus UnisulVirtual.

Nestes sete anos de trajetória, a Unisul já preparou 776 docentes da própria instituição para que pudessem atuar como autores de conteúdos e como tutores em cursos a distância. A produção acadêmica acumulada é de 184 disciplinas já formatadas, o que inclui a publicação total de 67.460 volumes que foram distribuídos para alunos em todo o Brasil, na África, na Europa e na América do Norte.

Após a apresentação do caso estudado, apresentar-se-á a análise dos dados da pesquisa.

## 5 ANÁLISE DOS DADOS

Este capítulo apresenta a análise dos dados coletados nesta pesquisa, adotando-se uma postura objetiva para expressar seus resultados. Assim, procurou-se classificar e descrever as informações obtidas, dividindo-as em cinco blocos. O primeiro referente a questões gerais sobre a problemática de custos em instituições universitárias e, mais particularmente, no caso estudado nesta dissertação. Os demais enfocam os resultados da pesquisa referente aos diversos centros de custos eleitos para este estudo, ou seja, as categorias de análise da pesquisa: Custo de Ensino; Custo da Pesquisa e Extensão; Custos Administrativos; Custos de Manutenção.

Foram considerados Custos de Ensino os gastos da instituição referentes à graduação e pós-graduação; enquanto que os Custos de Pesquisa e Extensão referem-se às atividades de pesquisa e extensão, ou seja, custos que incidem na educação do aluno, mas não são considerados custos de ensino. Já os Custos Administrativos são aqueles que incidem sobre as atividades relacionadas ao funcionamento operacional da instituição e o Custo de Manutenção aquelas despesas básicas como aluguel, energia, água e outros desta natureza, incluindo-se as despesas com o Hospital Universitário, por exemplo.

Com base nestas orientações apresenta-se, a seguir, a análise e descrição simplificada dos depoimentos prestados pelos dirigentes da instituição investigada – Unisul, destacando-se suas percepções sobre a problemática da gestão de custos naquela instituição.

### 5.1 GESTÃO DE CUSTOS

A descrição dos resultados, nesta secção, focaliza os aspectos gerais da Gestão de Custo na Unisul. Procurou-se identificar o funcionamento da gestão de custos, bem como descrever a percepção dos dirigentes entrevistados sobre o tema. Nestes termos, a pesquisa revelou que, para os dirigentes da instituição, o tema custo é altamente relevante, ou seja, a totalidade dos respondentes afirmou que o funcionamento da instituição depende, em grande extensão, de uma correta gestão de custos. Conforme vários depoimentos, “se a instituição gastar mais do que o previsto no planejamento orçamentário, possivelmente terá sérios prejuízos administrativos e financeiros imediatos e organizacionais a médio e longo prazos”.

A visão dos entrevistados sobre a questão do Controle de Custos, também é unânime, pois todos eles percebem o controle como atividade descentralizada. Verificou-se que na Unisul há um setor de Controladoria, que, na verdade, corresponde a um Departamento

Contábil na instituição. A Controladoria é o órgão responsável pelo controle dos custos, embora, cada campus, suas unidades e cada curso tenham também responsabilidades em relação ao controle de custos. Dessa forma, conforme a visão dos dirigentes entrevistados, o compromisso com a fiscalização e a administração dos custos é compartilhado na instituição e, deste modo, o planejamento orçamentário é respeitado.

Com relação às finalidades da utilização das informações geradas sobre o custo da Unisul, todos os respondentes, direta ou indiretamente, afirmaram que a tomada de decisão é a principal finalidade da gestão de custos. Além disso, para alguns dos respondentes, a gestão de custos tem também a finalidade de gerar fluxo de caixa positivo, isto é, obter receitas maiores que as despesas e, assim, garantir melhor margem de contribuição.

No que se refere à utilização da informação gerada pela gestão de custos, verificou-se que as opiniões se dividem. Para cinquenta por cento dos entrevistados, as informações geradas pela gestão de custos são utilizadas de forma satisfatória e adequada à situação da Unisul. Já, para a outra metade dos respondentes, estas informações poderiam ser utilizadas de forma diferente, ou seja, deveriam ser utilizadas para garantir a sobrevivência da instituição, principalmente para orientar a busca de fluxo de caixa positivo ou, ainda, deveriam ser utilizadas de uma maneira mais intensiva e efetiva em várias dimensões do processo decisório da instituição, o que proporcionaria maior comprometimento com as questões relacionadas aos custos da instituição.

Algumas observações, destiladas da pesquisa podem ajudar a compreensão da problemática dos custos na Unisul. Inicialmente, é importante ressaltar que, praticamente, a maior parte – quase a totalidade, da receita da instituição é proveniente das mensalidades cobradas pelo serviço de ensino prestado. Observa-se, também, que com a expansão do sistema de ensino superior no estado, principalmente nos últimos dez anos, a Unisul passou a creditar mais importância aos seus custos, pois a instalação na região de inúmeras instituições concorrentes passaram a exigir controle de custos para melhor competitividade. Além disso, as novas faculdades e centros universitários, em geral praticam custos menores, com mensalidade, muitas vezes, bem abaixo das cobradas pela Unisul. Sem dúvida, a concorrência tem provocado uma redução sensível na receita da instituição e, por esta razão, a maneira encontrada para enfrentar esta situação foi implementar o que se pode chamar de “profissionalização” da gestão de custos. Por exemplo, segundo as novas diretrizes institucionais, todos os coordenadores de cursos têm a responsabilidade de manter os valores dos custos nos patamares indicados pelo orçamento da instituição. Assim com o comprometimento dos coordenadores, a universidade espera que a margem de contribuição

atinja os valores estabelecidos no planejamento financeiro e, dessa forma, fazer frente à concorrência.

A guisa de síntese das percepções dos entrevistados sobre a problemática da gestão de custos na Unisul, pode-se dizer que a maioria deles mostrou-se preocupada com a questão. Um dos entrevistados fez uma analogia para explicar a importância da gestão de custos, descrevendo sua visão da seguinte forma:

“No mundo real existem leis naturais. A lei da gravidade é uma delas. Portanto, seja você um padre ou um ladrão, homem ou mulher todos estão sujeitos a ela. Assim sendo, caso você se descuide por um momento e tropece, você pode cair e se machucar ou até mesmo morrer. O mesmo acontece no mercado, existem leis econômicas e sendo você uma universidade, um hospital, uma empresa pública etc, estará necessariamente sujeito a ela. Portanto, se você se descuidar dos aspectos financeiros, principalmente dos custos, poderá se machucar ou até mesmo morrer”.

Da mesma forma, outros depoimentos exemplificam a percepção dos dirigentes entrevistados sobre a gestão de custos na instituição:

“[...] a finalidade da gestão de custos da Unisul deveria ser, principalmente, promover a geração de fluxo de caixa positivo [...]”

“[...] a gestão de custos é uma atividade vital para a sobrevivência da instituição [...]”

“[...] diria que o que deveria acontecer é uma utilização mais intensiva da gestão de custos e o envolvimento de todos com o problema [...]”

“[...] na verdade a análise de custos, em alguns casos, não é realizada de forma satisfatória [...]”

Assim sendo, a pesquisa mostra que, na visão dos dirigentes da Unisul, a relevância da gestão de custos é um denominador comum e deve ser motivo de preocupação e interesse para institucionalizá-la efetivamente. Na realidade, pode-se verificar que, a gestão de custos deixa de ser apenas uma atividade contábil e assume uma função estratégica para a sobrevivência da instituição.

## 5.2 CUSTO DE ENSINO

Os próximos itens deste capítulo, descrevem a análise e os resultados da pesquisa, enfocando cada uma de suas Categorias de Análise, ou seja, os centros de custos eleitos para esta investigação: custo de ensino; custo da pesquisa e extensão; custos administrativos;

custos de manutenção. Assim, apresenta-se em uma síntese objetiva as percepções dos entrevistados, bem como alguns de seus depoimentos ilustrativos.

Este item trata do Custo de Ensino e seus fatores de análise e, que pode ser considerado como o mais significativo, pois são aqueles que incidem diretamente nas atividades de sala de aula e de laboratórios. Segundo a opinião dos entrevistados, “estas atividades (ensino) são a razão de ser da instituição”. Assim, observa-se inicialmente, que a incidência dos principais fatores, ou seja, as principais atividades geradoras de custos com o ensino, são estimadas, conforme o quadro abaixo.

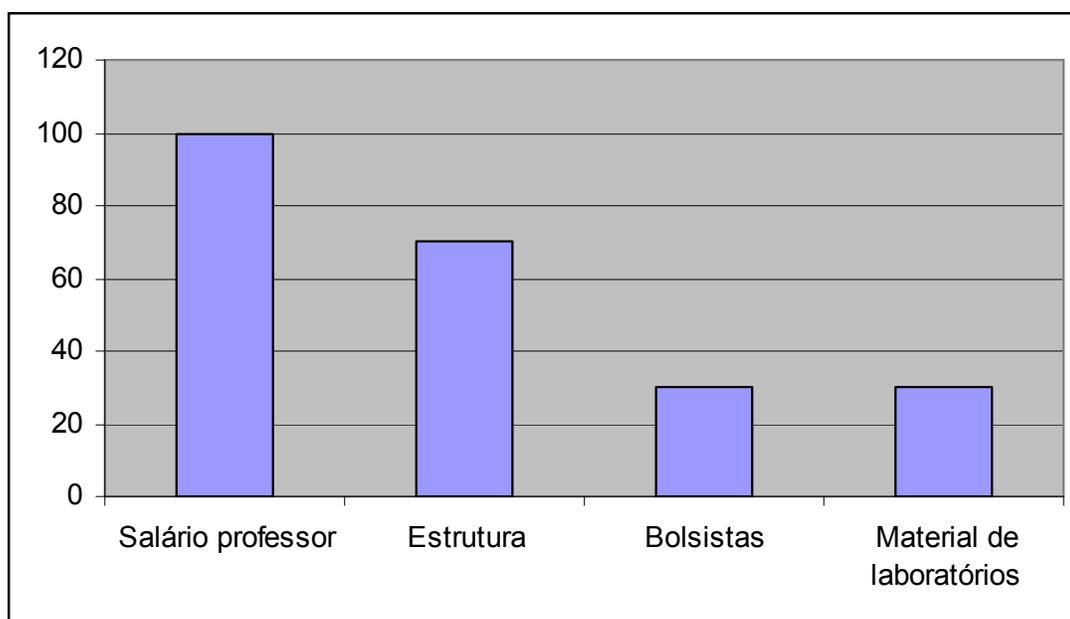


Gráfico 1 - Atividades geradoras de custos no ensino

Fonte: Elaborado pelo autor

Com relação à responsabilidade ao do custo com ensino, percebeu-se que este fator é de competência dos coordenadores de cursos, pois eles têm a responsabilidade de manter os valores dos custos nos patamares indicados pelo orçamento da instituição. Assim, parece que a partir da implantação desta política, a margem de contribuição estabelecida no planejamento financeiro da universidade passa a ser compartilhada com os demais níveis hierárquicos da estrutura administrativa da instituição e, não somente da direção dos campi, como acontecia anteriormente.

A Unisul calcula o custo por aluno para cada curso. A partir das necessidades financeiras apresentadas nos projetos curriculares, se calcula o custo do crédito para cada curso. Com base neste valor é que as mensalidades têm seu preço definido.

Independentemente se o curso apresenta disciplinas que necessitam de laboratório e outras não, o valor do crédito é o mesmo para todas estas disciplinas. Assim, cada curso apresenta um valor de crédito diferenciado, a partir dos custos indicados nos projetos curriculares. Este cálculo é realizado pelo Departamento Contábil da universidade.

Convém observar que na Unisul, calcula-se o valor do crédito a partir das necessidades financeiras apresentadas nos projetos curriculares de cada um de seus cursos (graduação, pós-graduação, extensão ou tecnológico). Com base neste valor, as mensalidades são definidas e, reajustadas anualmente de acordo com índices de reajustes oficiais.

O custo de ensino é de fundamental importância para a instituição. Isso porque os valores oriundos das mensalidades são utilizados para cobrir os custos de ensino. Assim, os projetos de pesquisa e extensão apresentam fontes de financiamento diferentes. Por isso, se o cálculo do custo por aluno não for realizado de forma satisfatória, a universidade pode acabar tendo prejuízos com o curso em questão, o que inviabilizaria a abertura de novas turmas.

Quanto ao valor do crédito cobrado dos estudantes, a sua fórmula pode ser assim definida: a Unisul calcula o custo por aluno para cada curso individualmente. A partir das necessidades financeiras apresentadas nos projetos curriculares, se calcula o custo do crédito para cada curso. Com base neste valor é que as mensalidades têm seu preço definido.

A pesquisa procurou conhecer a opinião dos dirigentes entrevistados sobre diversas medidas e determinações em uso na instituição. Por exemplo, quando indagados sobre quais as melhores formas de diminuir o custo por aluno (valor do crédito), os entrevistados apontaram três ações distintas. A mais citada (60% dos respondentes) sugeria otimização dos recursos e insumos utilizados, de modo a “gastar menos para realizar as mesmas tarefas”. A segunda sugestão mais citada (30% dos entrevistados) recomendava rever algumas práticas administrativas, de modo geral, isto é, tornar a administração mais eficiente, com menores custos e eliminação de desperdícios. A terceira recomendação apontava a necessidade de aglutinação de turmas (10% dos entrevistados), isto é, as disciplinas em comum entre vários cursos podendo ser lecionadas juntas. O quadro abaixo mostra estas sugestões.

Ações	% de sugestões
Otimizando recursos	60
Revedo práticas	30
Aglutinando turmas	10

Quadro 7 - Como diminuir o valor do crédito

Fonte: Elaborada pelo autor

Outro aspecto analisado diz respeito à comparação entre a Unisul e outras instituições universitárias no que se refere a custos por aluno. Segundo os entrevistados, nesta comparação, Unisul apresenta desvantagem, pois seu custo por aluno está acima da concorrência. Isto porque, 60% dos informantes-chaves indicaram que as mensalidades são maiores na Unisul que nas concorrentes, e 40% afirmaram que este valor está similar. Por esta razão, um dos entrevistados afirmou categoricamente: “[...] nossas práticas administrativas deverão ser corrigidas urgente e radicalmente [...] caso a instituição queira reduzir os preços cobrados dos alunos”. No mesmo sentido, outros entrevistados assim se expressaram:

“A universidade deveria otimizar sua estrutura, rever algumas de suas práticas, que são ineficientes, e otimizar a oferta de turmas [...] assim teria mais eficiência e eficácia no aproveitamento de seus recursos”.

“[...] todos os custos relacionados diretamente com as atividades de ensino são custos com ensino, portanto, diretos: salário do professor, luz da sala de aula, material de laboratórios, entre outros, pois constituem-se custos alocados diretamente ao produto ou serviço, sem a necessidade de alguma forma de rateio.”

“[...] além do salário dos professores podemos citar a luz da sala de aula, o material dos laboratórios e os equipamentos didáticos como custos de ensino, ressaltando-se, porém, que a folha de pagamento dos professores, com certeza, é o que mais causam impacto no custo do ensino.”

Para encerrar este item sobre Custo de Ensino, cumpre ressaltar que se observa coerência entre as percepções dos dirigentes da Unisul e a Bibliografia, no tocante à problemática dos custos de ensino. A percepção dos dirigentes sobre a problemática e a relevância da gestão de custos para a Unisul é, portanto, um fator inequívoco de preocupação institucional com o seu desenvolvimento.

### 5.3 CUSTO COM PESQUISA E EXTENSÃO

A descrição dos resultados, nesta secção, referem-se à gestão de custos com pesquisa e extensão da Unisul. Procurou-se identificar a percepção dos dirigentes em relação a este custo e seus fatores ou atividades geradoras.

As principais atividades geradoras de custos na pesquisa e extensão são aquelas que incidem diretamente nas atividades de laboratórios de pesquisas. Constituem-se, portanto, custos diretos os seguintes fatores ou atividades geradoras de custos: salário do professor/pesquisador; estrutura física e equipamentos; pagamento aos bolsistas; material

laboratorial. Segundo os entrevistados, o fator salário do professor é o que mais incide na composição dos custos com pesquisa e extensão. O quadro abaixo mostra a distribuição destas incidências de custos neste item.

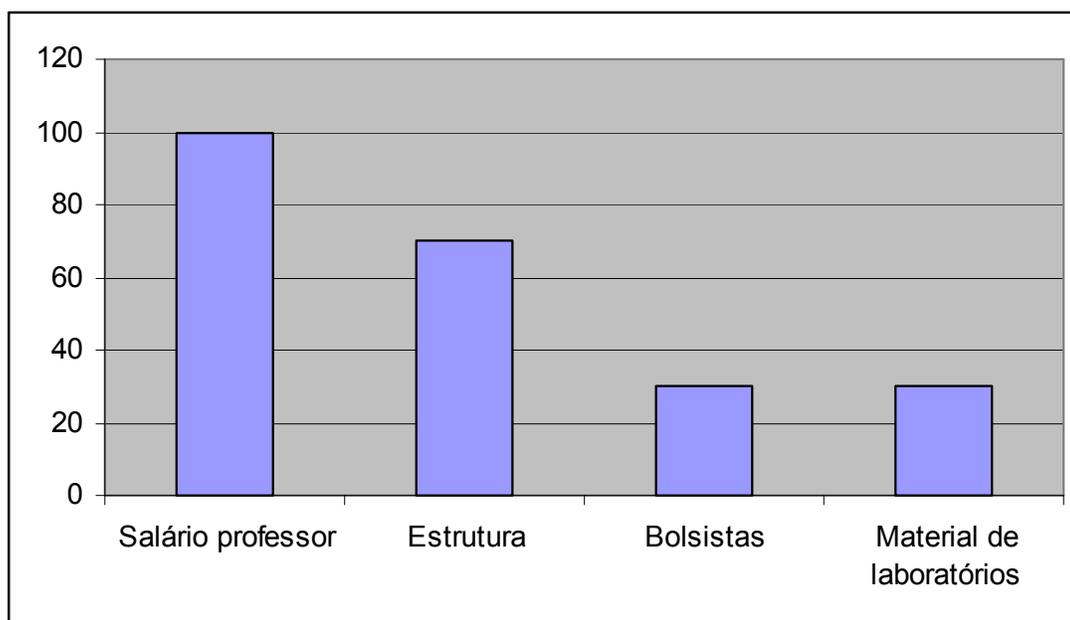


Gráfico 2 - Atividades geradoras de custos com pesquisa e extensão

Fonte: Elaborado pelo autor

Em primeiro lugar, convém esclarecer que os custos com pesquisa e extensão não são totalmente cobertos pelo valor arrecadado com as mensalidades cobradas dos alunos; ao contrário dos custos com o ensino, a pesquisa e extensão têm outras fontes de financiamentos. Ressalte-se, no entanto, que se um projeto estiver associado a um determinado curso, os custos do projeto poderão fazer parte dos custos de ensino, e isto poderá acarretar dedução nas receitas. Desta maneira, os custos incorridos com pesquisa e extensão têm outras fontes de financiamento. Porém, se um projeto de pesquisa estiver associado a um curso, os custos deste projeto podem fazer parte dos custos do curso. Assim, deduz-se das receitas das mensalidades.

A opinião dos entrevistados sobre custos com pesquisa e extensão, especialmente no que se refere a fazer parte ou não do custo por aluno, foi manifestada unanimemente, isto é, a totalidade dos respondentes percebe estes custos como parte do processo de aprendizagem, portanto, são custos de ensino. Um deles afirmou: “a justificativa para considerar a pesquisa e extensão como custo de ensino é o fato de, na maioria das vezes, estas atividades servirem,

isto é, objetivam colocar o aluno em contato com o mundo profissional e, portanto, fazem parte do processo ensino-aprendizagem”.

Contudo, a pesquisa revelou que as opiniões divergem entre os dirigentes da Unisul, no tocante aos custos com pesquisa e extensão, mais particularmente no que se refere à aplicação dos recursos financeiros da própria instituição nestas atividades. De um lado estão os que percebem que “as despesas com pesquisa e extensão na Unisul devem ter outras fontes de financiamento, pois o custo com o ensino é totalmente coberto com o valor arrecadado com as mensalidades”. De outro, alguns se posicionam contrariamente a isto. Neste sentido, o depoimento de um dos entrevistados exemplifica esta questão.

“[...] é fundamental para uma instituição que sobrevive com as mensalidades cobradas de seus alunos que a pesquisa e a extensão também sejam subsidiadas por estas mensalidades, pois, na Unisul, são poucas as atividades de pesquisa e extensão que conseguem financiamento externo para realizar suas atividades”.

Assim, outras afirmativas destiladas das entrevistas podem melhor ilustrar a questão da pertinência de alocar custos de pesquisa e extensão nas mensalidades, ou considerá-los custos de ensino “versus” outras fontes de financiamentos.

“[...] algumas atividades de pesquisa e extensão estão intimamente associadas aos cursos, de modo que suas despesas podem ser atribuídas a estes e, portanto, fazer parte das mensalidades [...]”

“[...] na realidade o principal fator, ou seja, a principal atividade geradora de custos de pesquisa e extensão são os salários dos professores/pesquisadores, que são alocados nos custos com ensino [...]”

Assim sendo, com base na análise das entrevistas e nas demais informações obtidas nesta pesquisa, é possível deduzir que o estágio de desenvolvimento de pesquisa na Unisul, ainda não apresenta distorções, porque as práticas de pesquisa são ainda modestas, no sentido de acarretar investimentos que possam comprometer o funcionamento da instituição. Mesmo assim, parece que as questões relacionadas com os custos de pesquisa e extensão são relevantes e merecem destaque, bem como uma análise mais profunda, que possa sustentar o estabelecimento de políticas referentes à gestão de custos desta categoria.

#### 5.4 CUSTO ADMINISTRATIVO

Este item trata do Custo Administrativo e seus fatores de análise. Tem valor significativo, pois assim como o Custo de Manutenção, são despesas que não estão

diretamente relacionadas com a atividade-fim da universidade, que é o ensino, pesquisa e extensão. Em virtude disto, é necessário um acompanhamento mais minucioso destes itens.

A pesquisa procurou conhecer a opinião dos dirigentes entrevistados sobre diversas medidas e determinações em uso na instituição, que acarretam despesas neste item. As observações dos respondentes sobre os gastos administrativos apontaram várias ações e atividades geradoras de custos. A mais citada, expressa pela totalidade dos entrevistados (100% dos respondentes), refere-se ao salário do pessoal técnico-administrativo da Unisul. A seguir, apontada por metade dos depoentes (50% dos entrevistados), diz respeito a estrutura física, materiais e equipamentos necessários à realização e funcionamento das atividades administrativas, desde espaço físico, equipamentos e computadores, entre outros. Além desses, quatro itens aparecem como a terceira resposta, ou seja, incidência de atividades geradoras de custos administrativos. São elas: energia elétrica, segurança, limpeza e tributos, apontados por 30% dos entrevistados para cada uma das quatro alternativas. Por último, o item menos relacionado (10% dos entrevistados) diz respeito a gastos da instituição com despesas financeiras, principalmente, em relação aos juros pagos em empréstimos adquiridos no sistema financeiro. O quadro abaixo mostra a distribuição destas opiniões.

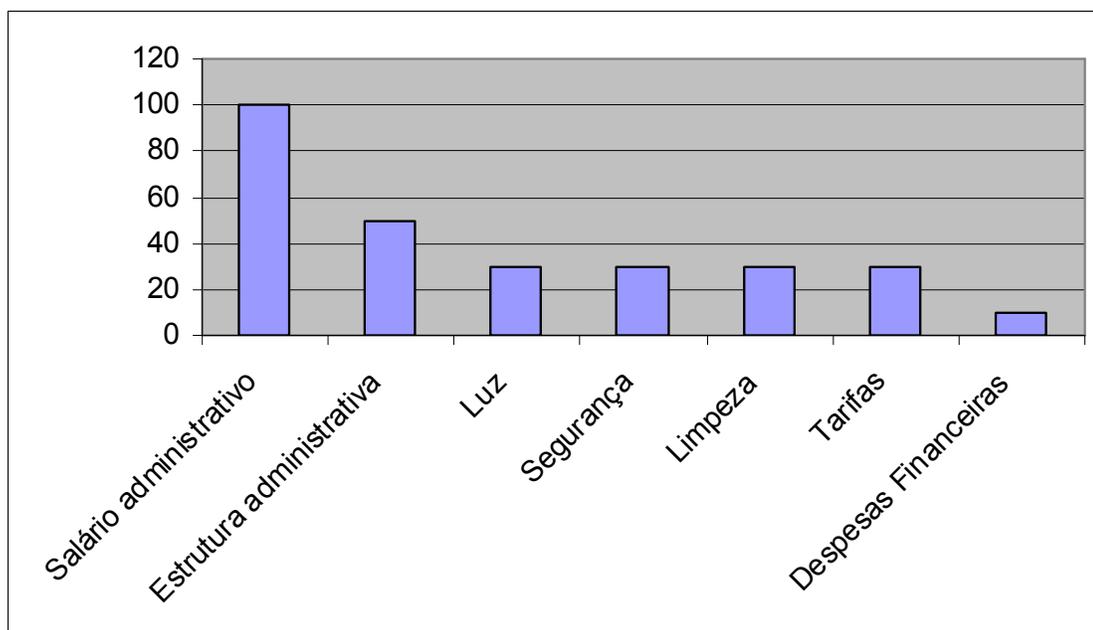


Gráfico 3 - Atividades geradoras de custos com administrativos

Fonte: Elaborado pelo autor

Contudo, cabe primeiramente ressaltar que os custos administrativos são pagos como despesas provenientes das mensalidades dos estudantes. Ressalta-se, ainda que cada curso deve, por critério da universidade, apresentar uma quantidade determinada de margem de contribuição e, este valor é definido pela instituição, pois ajuda a pagar os gastos administrativos. Esta margem de contribuição é a receita gerada pelo curso, descontados todos os valores gastos por ele. O quanto cada curso deve contribuir para subsidiar as atividades administrativas oscila e é diferenciado entre os cursos e as unidades da universidade. Os cursos e unidades mais recentes não têm idêntica obrigatoriedade, isto é não precisam apresentar a mesma margem de contribuição dos cursos e unidades já mais estruturados. Para a maioria dos entrevistados, a definição da margem de contribuição de cada Curso é assunto da mais alta relevância, conforme o depoimento a seguir exemplifica: “a margem de contribuição gerada por cada curso e, por conseqüência, por cada unidade, é vital para as despesas administrativas e para financiar investimentos futuros programados pela universidade, por esta razão sua determinação deveria ser orientada por políticas de desenvolvimento institucional, que focalizasse a Unisul nos próximos 10 anos”. Da mesma forma, outro entrevistado afirmou: “o cálculo da margem de contribuição dos Cursos e Unidades é estratégico, não apenas contábil”.

A guisa de síntese das percepções dos entrevistados sobre os Custos de Administração na Unisul, pode-se dizer que a maioria deles mostrou-se preocupada com este custos, não só em relação a sua apropriação, como também, quanto a sua aplicação. Um dos entrevistados destacou a importância do salário dos funcionários administrativos no âmbito dos custos administrativos:

“[...] os maiores custos administrativos referem-se a gastos com salários do pessoal técnico-administrativo, que realizam as funções administrativas necessárias ao funcionamento da instituição, portanto, a questão de custos está intimamente relacionada à eficiência e eficácia organizacional da instituição e, isto é, antes de tudo, questão gerencial”

Assim, outras afirmativas absorvidas das entrevistas podem melhor ilustrar a questão da pertinência do estudo dos custos administrativos, no âmbito das atividades que causam impacto sobre esta:

“[...] despesas com luz, segurança, limpeza e tarifas também são despesas que fazem parte dos custos administrativos [...]”

“[...] despesas financeiras são, em termos percentuais, não muito importantes, porém devem ser levadas em consideração, pois podem acabar destruindo a liquidez da organização [...]”

“[...] custos administrativos é responsabilidade gerencial em todos os níveis organizacionais [...] é parte da cultura da instituição [...]”

Assim sendo, a pesquisa mostra que, na visão dos dirigentes da Unisul, a relevância dos custos administrativos é um denominador comum na cultura organizacional, tendo em vista que há necessidade de controlá-los.

### 5.5 CUSTO DE MANUTENÇÃO

Os Custos de Manutenção e seus fatores de análise têm valor significativo na gestão de custos da instituição, isto porque se trata de despesa que não está diretamente relacionada com a atividade-fim da instituição. Assim, é necessário um acompanhamento mais minucioso deste centro de custo.

As principais atividades geradoras de custos de manutenção são aquelas que incidem diretamente nas atividades de reposição de materiais: material de consumo dos laboratórios; reposição de material de consumo nas salas de aula; materiais de limpeza; e material de construção. O quadro abaixo mostra a distribuição destas incidências de custos neste item.

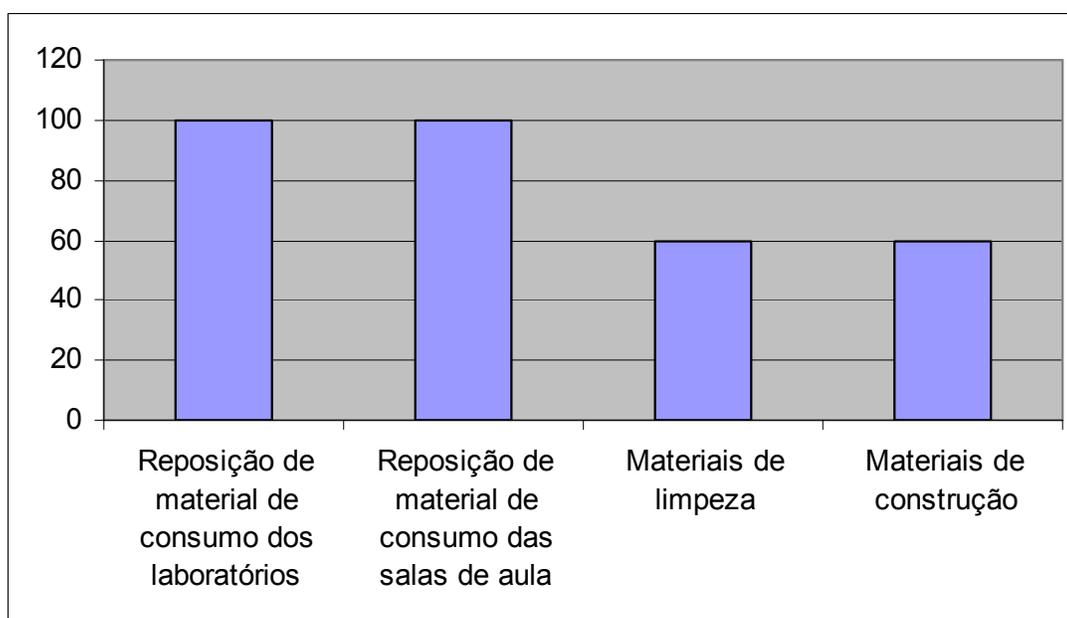


Gráfico 4 - Atividades geradoras de custos com manutenção

Fonte: Elaborado pelo autor

É relevante ressaltar que os custos desta natureza são deduzidos diretamente da receita dos cursos, dos grupos de pesquisas e, ainda, da administração. Desta maneira, os custos com energia elétrica, água e esgoto, correios, telefone e Internet são rateados e alocados como custos do ensino, pesquisa, extensão ou administrativos.

O que se observou foi o fato de que, na Unisul, esta classificação (custo de manutenção) não é utilizada, porque fazem parte das categorias, ou centro de custos, classificadas anteriormente.

Na opinião dos entrevistados, independente da existência ou não desta categoria, estes custos são parte integrante dos processos ou atividades, já inclusos nas demais categorias de análise. Portanto, não devem constituir uma categoria – centro de custo, separado. Um dos respondentes afirmou: “a justificativa para a existência do custo de manutenção é impalpável, isto é, trata-se de uma categoria que deveria fazer parte das demais, tendo em vista que esta existe com esta finalidade, servir o ensino, pesquisa, extensão e administração”. Assim, segundo a maior parte dos entrevistados, não há necessidade de categorizar manutenção como um fator de análise isolado, pois existe uma íntima interação entre as atividades de ensino, pesquisa, extensão, administração e manutenção. Portanto, é mais apropriado fazer uma análise global dos custos da instituição e analisar não só a incidência e alocação dos custos de manutenção, mas principalmente sua racionalidade. Observa-se que os entrevistados são unânimes em afirmar que “não interessa a denominação dos custos [...] o importante é analisá-lo em termos de sua contribuição no processo produtivo global e, principalmente, no sentido de controle para que não ultrapassem o estipulado no planejamento orçamentário”.

Em síntese, pode-se observar que a percepção dos dirigentes da Unisul, no tocante aos custos de manutenção é, de certa forma, uma categoria já inclusa e, além disso, a preocupação principal da gestão de custos deve ser sua racionalidade. Os depoimentos a seguir evidenciam o que foi acima exposto.

“[...] caso venha a existir esta classificação de custos de manutenção, poderíamos incluir nesta reposição de material de consumo dos laboratórios e das salas de aula, materiais de limpeza e construção [...]”

“[...] sou favorável a incluir esta categoria com as demais [...]”

“[...] penso que não há necessidade da categoria manutenção, uma vez que ela pode estar implícita nas categorias anteriores [...]”

Assim sendo, com base na análise das entrevistas e nas demais informações obtidas nesta pesquisa, é possível deduzir que o custo de manutenção está implícito nas demais categorias de análise (custo de ensino; pesquisa e extensão; e administrativo). Mesmo assim,

parece que as questões relacionadas com os custos de manutenção são relevantes e merecem destaque, bem como uma análise mais profunda que possa sustentar o estabelecimento de políticas referentes à gestão de custos desta categoria. Desta feita, a pesquisa mostra que é relevante um controle mais apropriado dos custos de manutenção, tendo em vista a necessidade de controlar tais despesas que não estão inclusas na atividade fim (*core business*) da instituição.

Este capítulo apresentou a análise dos dados coletados nesta pesquisa. Assim, classificaram-se e descreveram-se as informações obtidas, dividindo-as em cinco blocos. O primeiro referente a questões gerais sobre a problemática de custos em instituições universitárias e, mais particularmente, no caso estudado nesta dissertação. Os demais enfocaram os resultados da pesquisa referente aos diversos centros de custos eleitos para este estudo, ou seja, as categorias de análise da pesquisa: Custo de Ensino; Custo da Pesquisa e Extensão; Custos Administrativos; Custos de Manutenção.

Na seção posterior estarão expressas as considerações finais e as conclusões desta pesquisa. Assim, buscar-se-á estabelecer conclusões acerca dos resultados do estudo realizado, além de recomendações para trabalhos futuros.

## 6 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este capítulo é destinado ao estabelecimento de conclusões acerca dos resultados do estudo realizado, tendo em vista, sempre, os objetivos da pesquisa. Com base nas conclusões, são feitas recomendações, com o intuito único de colaborar com a instituição pesquisada visando, de alguma forma, a contribuir para a melhoria do desempenho organizacional. Além de recomendações para trabalhos futuros.

### 6.1 CONCLUSÕES

Neste trabalho, em particular, procurou-se investigar a gestão de custos da Universidade do Sul de Santa Catarina (Unisul), a partir da visão dos dirigentes. As conclusões aqui formuladas representam as percepções de funcionários efetivos que entendem e vivenciam a gestão de custos da instituição e, portanto, puderam contribuir com informações para o desenvolvimento deste trabalho.

Os resultados desta pesquisa permitem concluir que é necessário o conhecimento dos custos de uma Instituição Universitária, para se poder definir a estratégia de formação de preço das mensalidades cobradas. É essencial uma correta gestão de custos. As considerações sobre os custos do ensino superior brasileiro devem levar à imediata busca de uma gestão mais eficaz e de arranjos institucionais na oferta das disciplinas, que permitam, ao mesmo tempo, expansão do atendimento à população e excelência do ensino oferecido, com o equacionamento racional dos custos, atualmente praticados.

Conclui-se também que uma incorreta gestão de custos significa mensalidades mais altas, o que torna o “produto” educação menos competitivo no mercado. A Unisul, por se tratar de uma universidade comunitária, não tem por objetivo lucrar com o ensino, o que possibilita praticar preços menores e mais acessíveis à população.

Convém lembrar que o objetivo principal desta pesquisa consiste na identificação da percepção dos dirigentes da Unisul no tocante a gestão de custos da instituição. A análise dos dados revelou aspectos significativos da problemática da gestão de custos na universidade. Assim, permite-se estabelecer os seguintes aspectos conclusivos.

- Hoje, na Unisul, os coordenadores de cursos têm a responsabilidade de manter os valores dos custos nos patamares indicados pelo orçamento da instituição. Isso acompanhando os gastos de seus cursos no sistema da instituição. A partir desta nova política, a margem de contribuição estabelecida no planejamento

financeiro da universidade passa a ser compromisso de todos os níveis hierárquicos, não somente da direção dos campi, como acontecia anteriormente;

- Os custos incorridos com pesquisa e extensão têm outras fontes de financiamento que não sejam as mensalidades. Porém, se um projeto de pesquisa estiver associado a um curso, os custos deste projeto podem fazer parte dos custos do curso. Assim, deduz-se das receitas das mensalidades;
- Os custos administrativos na Unisul são cobertos por meio das mensalidades cobradas. Cada curso tem que apresentar uma margem de contribuição definida pela instituição para poder pagar os gastos administrativos. Esta margem de contribuição é a receita gerada pelo curso, descontados os valores nele gastos. O percentual definido de margem de contribuição varia de curso para curso e de unidade para unidade. Os cursos / unidades mais novos ainda não precisam apresentar resultados de margem de contribuição nos índices dos cursos/ unidades mais antigas e já estruturadas. Esta margem de contribuição gerada serve para pagar as despesas administrativas e para investimentos futuros programados pela universidade;
- Os custos de manutenção são deduzidos diretamente da receita do curso, do grupo de pesquisa ou da administração. Desta maneira, os custos de manutenção como energia elétrica, água e esgoto, correios, telefone e Internet são rateados e alocados como custos do ensino, pesquisa, extensão ou administrativo. Na realidade, na Unisul esta classificação de custo de manutenção não acontece, está embutida nas demais categorias classificadas;
- Divulgar o resultado da pesquisa em todos os níveis administrativos da Unisul;
- Treinamento para a equipe visando nivelar os conceitos de custos;
- Capacitar todos os funcionários para a correta utilização do sistema de gestão custos da universidade;
- Intensificar a cultura de gestão de custo por parte dos coordenadores de cursos, tendo em vista que estes são os responsáveis diretos por grande parte dos custos da instituição;
- Instruir também os professores e demais funcionários sobre a política de gestão de custos da Unisul, de modo que estes também possam colaborar;

- Reorganizar algumas atividades, como por exemplo, turmas com poucos alunos, para a redução de custos;
- Ações para medição de alguns custos (água, energia elétrica, telefone) que teoricamente são indiretos, mas podem estar gerando gastos excessivos.

A seguir, com base nos estudos aqui elaborados, apresenta-se, a título de contribuição, uma breve proposta de análise da gestão de custos em instituição de ensino superior.

Dentro das atividades de ensino, as atividades geradoras de custos na universidade são salário do professor e gastos com as estruturas de salas de aulas e laboratórios (luz, equipamentos...).

Referentes as atividades geradoras de custos na pesquisa e extensão temos o salário dos professores, as bolsas oferecidas e gastos de estrutura de laboratórios, tais como equipamentos, material de expediente, etc.

Nas atividades geradoras de custos administrativos destacam-se os salários administrativos, a estrutura administrativa (luz, Internet, telefone, material de expediente, propaganda...), segurança, impostos e despesas financeiras.

Como observado anteriormente, os custos de manutenção já estão inclusos nos demais, assim não se estabelece uma lista de atividades geradoras de custos exclusiva para esta categoria.

<b>Custo do ensino</b>	<b>Custo da pesquisa e extensão</b>	<b>Custo administrativo</b>
Salário dos professores	Salário dos profissionais envolvidos	Reitoria
Equipamentos e materiais usados em sala de aula	Material para a realização das atividades (equipamentos, material de expediente)	Coordenações dos campi
Bolsas de estudo	Bolsas de pesquisa e de extensão	Coordenações das unidades
Manutenção biblioteca	Manutenção laboratórios	Coordenações dos cursos
		Setor de apoio ao estudante
		Despesas financeiras e de propaganda

Quadro 8 - Proposta final de modelo de análise da gestão de custos universitária

Fonte: Elaborado pelo autor.

## 6.2 RECOMENDAÇÕES

A luz dos resultados encontrados nesta pesquisa pode-se recomendar os seguintes trabalhos futuros neste tema:

- Aplicação deste modelo de Gestão de Custos em outras Instituições de Ensino Superior;
- Um estudo mais aprofundado no custo do ensino, dando enfoque às metodologias de custo por aluno;
- Aplicação da metodologia de custeio ABC para a aferição de valores das atividades geradoras de custos;
- Estudos de controle de custos, tendo em vista a necessidade de as IES terem estruturas mais “ enxutas ” em virtude do acirramento da concorrência;
- Estudos que criem novos modelos de Gestão de Custos em IES, com base em estudos já formulados.

## REFERÊNCIAS

- AMARAL, N. C. O custo do aluno: uma metodologia para as IFES. **Doxa: revista semestral do unilesteMG**, Coronel Fabriciano, v. 4, n. 8, p. 49-64, jul/dez. 2002.
- \_\_\_\_\_. Evolução do custo do aluno das IFES: eficiência?. In: Reunião Anual da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Educação (ANPED), 26, 2003. **Anais...** Poços de Caldas: ANPED, 2003.
- \_\_\_\_\_. **Financiamento da educação superior: Estado x Mercado**. São Paulo: Cortez, 2003.
- BAHIENSE, F. L. A. **Os custos das instituições privadas de ensino superior no estado de Santa Catarina: uma abordagem competitiva**. Tese (Doutorado) - Universidade Federal de Santa Catarina, 2002.
- BARBA, C. H. de. **A função da universidade na educação**. Disponível em: <<http://www.unir.br/~albertolinscaldas/funcao-da-universidade.htm>>. Acesso em: 12 abr. 2005.
- BOWEN, H. R. **The costs of higher education: how much do colleges and universities spend per student and how much should they spend?** San Francisco: Jossey Bass Publishers, 1980.
- BOWMAN, W. Novos contextos e habilidades na gestão do ensino superior. In: **DINOSSAUROS, GAZELAS E TIGRES. NOVAS ABORDAGENS DA ADMINISTRAÇÃO UNIVERSITÁRIA: um diálogo Brasil e EUA**. 2.ed. Florianópolis: Insular, 2003. p. 91-105.
- CARPINTÉRIO, J.N.C. **Custo/aluno na universidade: considerações metodológicas**. 1995 Disponível em: <<http://libdigi.unicamp.br/document/?view=50>>. Acesso em: 20 maio 2006.
- CASTRO. C.M. **A prática da pesquisa**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1978.
- CHURCHILL, G.A. **Marketing research: methodological foundations**. Chicago: The Dryden Press, 1987.
- COLOSSI, N. La universidad en el contexto de las transformaciones globales. In: **COLÓQUIO INTERNACIONAL SOBRE GESTÃO UNIVERSITÁRIA NA AMÉRICA DO SUL**, 2. Mar del Plata, 1993. **Anais...** Mar del Plata/Argentina: Universidad de Mae del Plata, 2001.
- COLOSSI, N.; BERTOLDI, W. Múltiplas Dimensões da Extensão no Desenvolvimento Regional na abrangência da Universidade do Contestado – UnC. In: **Colóquio de gestão universitária**, 4, 2004, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2004.
- COLOSSI, N.; CONSENTINO, A.; QUEIROZ, E. G. de. Mudanças no contexto do ensino superior no Brasil: uma tendência ao ensino colaborativo. **Revista FAE Business School**. v. 4. n.1, p.49-58, jan./ abr. 2001.

CRUZ, H. N., DIAZ, M. D. M., LUQUE, C. A. Metodologia de Avaliação de Custos nas Universidades Públicas: Economias de Escala e de Escopo. **Revista Brasileira de Economia**, 2003.

DUARTE, S.G. **Dicionário brasileiro da educação**. Rio de Janeiro: Nobel, 1986.

ESTEVES, Suely. **Implementar a gestão de custos na universidade**. Disponível em: <[http://www.prdu.unicamp.br/projetos/plano\\_de\\_acao\\_gestao\\_custos.pdf](http://www.prdu.unicamp.br/projetos/plano_de_acao_gestao_custos.pdf)> Acesso em: 30 maio 2006.

GAETANI, F.; SCHWARTZMAN, J. Custo do Ensino e Eficiência das Universidades (Universities' teaching costs and efficiency), **Ciência Hoje**, 1991.

GARCIA, M. **Um modelo de Balanced Scorecard aplicado a instituições privadas de ensino superior**. 2006. Disponível em: <[www.mgar.vet.br/pdf/2006\\_03\\_BSC.pdf](http://www.mgar.vet.br/pdf/2006_03_BSC.pdf)> Acesso em: 18 jun. 2006.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA- INEP. **Senso da educação superior**. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/superior/censosuperior/default.asp>> Acesso em: 22 de maio de 2006.

IZIQUE, C. C. Virtudes e oportunidades: importação de equipamentos e insumos eleva o custo de pesquisa no Brasil. **Revista Pesquisa Fapesp**. Ed 82. Dez. 2002.

JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. **Relevance lost: the rise and fall of management accounting**. Boston: Harvard Business Scholl Press, 1987. Tradução: PAMPLONA, Edson de Oliveira. Disponível em: <<http://www.iem.efei.br/edson/download/Artinadeq.doc>> Acesso em: 22 maio 2006.

KLINGL, E. Educação não é tão caro assim. **Correio Brasiliense**. 2004. Disponível em: <<http://www.adunicamp.org.br/noticias/educacao/Educacaonaotaocarouassim.htm>> Acesso em: 28 maio 2006.

KRAEMER, M. E. P.. O Custeio Baseado em Atividades e sua eficiência em Instituições de Ensino Superior. In: Colóquio de gestão universitária, 4, 2004, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2004.

LAKATOS, E.V.; MARCONI, M.A. **Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas, 1992.

LEMOS JÚNIOR, L. C.; PINTO, S. da S. A importância da gestão de custos e da tomada de decisões no desempenho de instituições metodistas de educação. **Revista de Educação do Cogeime**. ano 11, n. 21, dez. 2002.

LOBO, R. L.; FILHO, S.. Números que confundem. **Carta Capital**. 28 abr. 2004. Disponível em: <<http://www.loboassociados.com.br/artigos/35.htm>> Acesso em: 28 jun. 2005.

MARCELO, C. Particulares concorrem com as comunitárias. **Diário Catarinense**. 2006. Disponível em: <<http://www.clicrbs.com.br/jornais/dc/jsp/default2.jsp?uf=2&local=18&edition=5753&template=&start=1&section=&source=a1181855.xml&channel=22&id=5753&titanterior=&content>>

=&menu=36&themeid=&sectionid=&suppid=&fromdate=&todate=&modovisual=> Acesso em: 29 maio 2006.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO E CULTURA- MEC. **Universidades**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/sesu/index.php?option=content&task=view&id=473&Itemid=292>> Acesso em: 05 abr. 2005.

MEGIDO, J. L. T.; SZULCSEWSKI, C. J. **Administração estratégica de vendas: e canais de distribuição**. São Paulo: Atlas, 2002.

MELO, P. A. de. **A Cooperação Universidade/Empresa nas universidades públicas brasileiras**, Tese (Doutorado) - Universidade Federal de Santa Catarina, 2002.

MEYER JR, V. Novo contexto e habilidades do administrador universitário. In: **DINOSSAUROS, GAZELAS E TIGRES. NOVAS ABORDAGENS DA ADMINISTRAÇÃO UNIVERSITÁRIA: um diálogo Brasil e EUA**. 2.ed. Florianópolis: Insular, 2003. p. 173-192.

MINAYO, M.C. **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**. Petrópolis: Vozes, 1998.

MINOGUE, J. P. Aprendendo a caçar. In: **DINOSSAUROS, GAZELAS E TIGRES. NOVAS ABORDAGENS DA ADMINISTRAÇÃO UNIVERSITÁRIA: um diálogo Brasil e EUA**. 2.ed. Florianópolis: Insular, 2003. p. 39-49.

MORGAN, B. F. Universidade de Brasília. **A determinação do custo do ensino na educação superior: o caso da universidade de Brasília**. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Brasília, 2003.

NOGUEIRA, H. E. **Prestação de Contas Exercício 2000 do Departamento de Contabilidade e Finanças Universidade Federal de São Paulo**. 2001. Disponível em: <<http://www.unifesp.br/reitoria/dcontab/contas/2000/gestao/31.htm>> Acesso em: 05 maio 2006.

NOGUEIRA, P. R. Gestão estratégica para o estabelecimento de estruturas flexíveis na universidade como determinantes da qualidade e competitividade. In: Colóquio de gestão universitária, 4, 2004, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2004.

PAGNANI, E. M. Tratamento Estratégico dos Custos e Investimentos nas Instituições Universitárias Privadas Brasileiras – proposta de um modelo. **Administração On Line**. v. 2, n. 3, 2001. Disponível em: <[http://www.fecap.br/adm\\_online/art23/eolo2.htm](http://www.fecap.br/adm_online/art23/eolo2.htm)> Acesso em: 30 maio 2006.

PEREZ JR., J.; OLIVEIRA, L.; COSTA, R.. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 2001.

REINERT, C. **Metodologia para apuração de custos nas IFES brasileiras**. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, 2005.

RICHARDSON, N. R. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1989.

ROSSATO, R. **Universidade: nove séculos de história**. Passo Fundo: Ediupf, 1998.

SCHWARTZMAN, J. Financiamento do Ensino Superior Particular. **Revista Estudos**, ano 18, n. 27, maio de 2000. Disponível em: <[http://www.abmes.org.br/Publicacoes/Revista\\_Estudos/estud27/cap\\_01.htm](http://www.abmes.org.br/Publicacoes/Revista_Estudos/estud27/cap_01.htm)> Acesso em: 15 maio 2005.

\_\_\_\_\_. **Políticas de ensino superior no Brasil na década de 90: o financiamento das universidades federais**. 1996. Disponível em: <<http://www2.uerj.br/~anped11/19/SCHWARTZ.htm>> Acesso em: 02 jul. 2005

SILVA, L. de O. **Perspectiva Global do Ensino Superior nos Estados Unidos da América**. 1995. Disponível em: <[http://gop.ist.utl.pt/files/estudos/1995/Persp\\_Globa\\_Ens\\_Sup\\_EUA.PDF](http://gop.ist.utl.pt/files/estudos/1995/Persp_Globa_Ens_Sup_EUA.PDF)> Acesso em: 22 maio 2006

SILVEIRA, L.A. **Relação universidade-empresa: fatores propulsores e restritivos no processo de transferência de tecnologia nas empresas catarinenses**. Tese (Doutorado) - Universidade Federal de Santa Catarina, 2005

SOARES, T. C.; CERICATO, D. Custo por aluno: algo de fácil comparação?. In: Colóquio Internacional de gestão universitária, 5, 2005, Mar del Plata. **Anais...** Mar del Plata: Universidade de Mar del Plata, 2005.

TEIXEIRA, A. Funções da universidade. **Boletim Informativo CAPES**. Rio de Janeiro, n.135, Fev. 1964.

THOMÉ, V. Descentralização da Gestão Financeira: Crédito Diferenciado. **Revista Estudos**, ano 18, número 27, maio de 2000. Disponível em: <[http://www.abmes.org.br/Publicacoes/Revista\\_Estudos/estud27/cap\\_03.htm](http://www.abmes.org.br/Publicacoes/Revista_Estudos/estud27/cap_03.htm)> Acesso em: 15 maio 2005.

TRIVIÑOS, A.N.S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1994.

UnB Agência. **Ensino superior de qualidade é mais barato**. Disponível em: <<http://www.unb.br/acs/unb Agencia/ag0404-02.htm>> Acesso em: 22 maio 2005.

UNB DISCORDA do TCU sobre custo de aluno na universidade. **Folha de São Paulo**. 11 abr. 2004. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/folha/educacao/ult305u15308.shtml>> Acesso em: 02 abr. 2005.

UNISUL. **Informações sobre a instituição**. Disponível em: <<http://www.unisul.br>> Acesso em: 09 maio 2005.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 1998.

YIN, R. **Estudo De Caso: Planejamento e Métodos**. Porto Alegre: Bookman, 2001.

## APENDICE – ROTEIRO DA ENTREVISTA

**Questão 1- Gestão De Custos**

1. Qual a importância da gestão de custos para a instituição?
2. Quem controla os custos na universidade?
3. Para que finalidades são utilizadas as informações geradas sobre o custo da Unisul?
4. A Unisul utiliza satisfatoriamente esta informação?
5. Para que finalidades você acha que deveria ser utilizada?
6. Como funciona o processo de gestão de custos na Unisul?

**Questão 2- Custos com Ensino**

7. Dentro dos gastos gerados pelo ensino, quais aqueles que você acha que deveriam ser alocados nesta categoria?
8. Como funciona o processo de geração de custos com ensino?
9. Como é calculado o custo por aluno (valor do crédito) na universidade?
10. Quais formas você indicaria para diminuir o custo por aluno na Unisul?
11. Comparando o valor da outras universidades, o custo por aluno na UNISUL está?

**Questão 3- Custos com Pesquisa e Extensão**

12. Dentro dos gastos gerados pela pesquisa e extensão, quais aqueles que você acha que deveriam ser alocados nesta categoria?
13. Como funciona o processo de geração de custos com pesquisa e extensão?
14. Os custos com pesquisa e extensão deveriam fazer parte do custo por aluno?

**Questão 4- Custos Administrativos**

15. . Dentro dos gastos gerados pela *administração* da universidade, quais aqueles que você acha que deveriam ser alocados nesta categoria?
16. Como funciona o processo de geração de custos administrativos?

**Questão 5- Custos de Manutenção**

17. Dentro dos gastos gerados com a *manutenção* da instituição, quais aqueles que você acha que deveriam ser alocados nesta categoria?
18. Como funciona o custo de manutenção na Unisul?
19. Uma divisão dos custos universitários nas categorias: custo do ensino, custo da pesquisa e extensão, custo administrativo e custo de manutenção seria satisfatória para atender as necessidades da universidade?