



**Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

**Centro de Ciências Sociais**

**Faculdade de Administração e Finanças**

**Fernanda Rodrigues de Oliveira Marques**

**Apuração do Custo Financeiro do Aluno de Graduação em Ciências  
Contábeis na Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

**Rio de Janeiro**

**2017**

Fernanda Rodrigues de Oliveira Marques

**Apuração do Custo financeiro do Aluno de Graduação em Ciências Contábeis na  
Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

Dissertação apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Orientador: Waldir Jorge Ladeira dos Santos

Rio de Janeiro

2017

CATALOGAÇÃO NA FONTE  
UERJ/REDE SIRIUS/BIBLIOTECA CCS/B

M357 Marques, Fernanda Rodrigues de Oliveira  
Apuração do custo financeiro do aluno de graduação em Ciências  
Contábeis na Universidade do Estado do Rio de Janeiro / Fernanda  
Rodrigues de Oliveira Marques – 2017.  
115f.

Orientador: Waldir Jorge Ladeira dos Santos  
Dissertação (mestrado) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro,  
Faculdade de Administração e Finanças.

1. Estudantes universitários – Aspectos econômicos - Teses. 2.  
Contabilidade de custos -Teses. I. Santos, Waldir Jorge Ladeira dos. II.  
Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Faculdade de Administração  
e Finanças. III. Título.

CDU 657.4:378

Bibliotecária: Lucia Andrade – CRB7/5272

Autorizo, apenas para fins acadêmicos e científicos, a reprodução total ou parcial desta  
dissertação.

---

Assinatura

---

Data

Fernanda Rodrigues de Oliveira Marques

**Apuração do Custo Financeiro do Aluno de Graduação em Ciências Contábeis na  
Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

Dissertação apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Finanças, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Aprovada em: 06 setembro de 2017.

Banca Examinadora:

---

Prof. Dr. Waldir Jorge Ladeira dos Santos (Orientador)  
Faculdade de Administração e Finanças – UERJ

---

Prof. Dra. Andrea Paula Osório Duque  
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

---

Prof. Dr. Sérgio Luiz de Argolo Bezerra  
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Rio de Janeiro

2017

## **DEDICATÓRIA**

Aos meus pais pelo apoio, dedicação e amor incondicional.

## AGRADECIMENTOS

A Deus pelo dom da vida, da sabedoria, da perseverança e do amor: sem Ele nada seria possível.

Aos meus queridos pais que tanto investiram na minha educação, com muito esforço e sacrifícios. Obrigada por sempre estarem ao meu lado, me dando apoio, carinho e incentivo em todas as etapas da minha vida.

A minha irmã e sobrinha, pelo amor que me dedicam e por estarem sempre ao meu lado, na torcida por novas conquistas. Ao Leonardo Neves, independente de título, por tudo o que faz por mim.

Ao professor Waldir Ladeira, que me orientou pautado no profissionalismo e competência. Agradeço imensamente pela oportunidade, confiança, aprendizado e paciência.

Meu sincero agradecimento também a todos os professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ, pela atenção e dedicação com que transmitiram seus conhecimentos, em especial a professora Andréa Duque, que disponibilizou do tempo que não possuía para analisar o trabalho.

Aos professores Sérgio Argolo e Marcos Pinto, da UFRJ, que gentilmente aceitaram fazer parte da minha banca e enriqueceram meu trabalho com suas considerações e sugestões.

Aos colegas de curso, agradeço a amizade, apoio e incentivo de cada um. Foi uma honra estar com vocês nesta caminhada. Minhas queridas amigas Marilda Santana e Yasmim Monteiro, a quem devo muito da motivação e dos caminhos tomados, não tenho palavras para descrever o quanto vocês foram (e são) importantes, obrigada por tudo.

Ao querido Luís e toda equipe da secretaria do PPGCC.

As professoras Maria Tereza e Narcisa pela atenção, presteza e conhecimento compartilhado. A toda equipe da ASPLAN, pelo carinho com que me receberam e por toda contribuição ao meu trabalho. Vocês foram sensacionais!!!

Aos amigos da SEPLAG, obrigada por compreenderem minhas ausências ao longo desses dois anos e pelo companheirismo extremo.

E a todos aqueles que de alguma forma contribuíram para a realização deste trabalho, minha eterna gratidão!

Só o sonhador constrói o futuro.

*Autor Desconhecido*

## RESUMO

MARQUES, Fernanda Rodrigues de Oliveira. *Custo Aluno de Graduação em Ciências Contábeis na Universidade do Estado do Rio de Janeiro: Modelo de Aplicação*, 2017. 115 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2017.

As instituições de ensino superior públicas desempenham uma função muito importante no desenvolvimento econômico e social de um país. No entanto, sofrem restrições orçamentárias que impactam na realização de seus anseios e demandas. Tal situação reforça a necessidade de apurar os custos envolvidos na prestação do serviço de educação, como forma de melhorar o controle dos gastos, a qualidade do ensino, fazer valer a transparência, auxiliar na tomada de decisão, além de permitir uma alocação mais eficiente dos recursos. Existe uma gama de métodos de apuração do custo aluno, porém o cálculo deste indicador não é tarefa fácil. O presente trabalho compreende um estudo de caso do custo aluno de graduação em Ciências Contábeis na Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), com base no método de absorção e nas metodologias apresentadas pelo Ministério da Educação, Tribunal de Contas da União e Universidade de Brasília. A pesquisa é exploratória, descritiva, quanti-qualitativa e a coleta de dados se deu mediante a colaboração de diversos órgãos da UERJ e da Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento. De acordo com a metodologia utilizada, o custo financeiro do aluno de graduação em ciências contábeis da UERJ em 2015 foi de R\$ 7.883,11. Dentre os obstáculos enfrentados para atingir o objetivo, destacam-se: o não desmembramento da folha de pagamento, a deficiência na integração entre os órgãos da instituição, ausência de depreciação dos bens da Universidade e o não cruzamento de informações em relação às unidades prestadoras de serviço.

Palavras-chave: Custo Aluno. Ciências Contábeis. Ensino Superior.

## ABSTRACT

MARQUES, Fernanda Rodrigues de Oliveira. *Graduate Cost of Accounting in the Rio de Janeiro State University: Application Model*, 2017. 115 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2017.

Public higher education institutions play a very important role in the economic and social development of a country. However, they suffer from budget constraints that impact their fulfillment and demands. This situation reinforces the need to determine the costs involved in the provision of the education service, as a way to improve the control of expenses, the quality of education, to enforce transparency, to assist decision making, and to allow a more efficient allocation resources. There is a range of student costing methods, but it is not easy. The present work comprises a case study of the cost of the undergraduate course in Accounting at the University of the State of Rio de Janeiro (UERJ), based on the method of absorption and methodologies presented by the Ministry of Education, the Federal Audit Court and the University of Brasília. The research is exploratory, descriptive, quantitative and data collection through a collaboration of several organs of UERJ and the State Secretariat of Finance and Planning. According to the methodology used, the financial cost of the graduate student in accounting sciences of UERJ in 2015 was R \$ 7, 883.11. Among the obstacles faced by the objective are: non-disbursement of the payroll, a deficiency in integration among the institution's bodies, absence of depreciation of the University's assets, and non-cross-referencing of service provider units.

Keywords: Student Cost. Accounting Sciences. Higher education

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 -	Órgãos Administração Central.....	55
Quadro 2 -	Centros Setoriais.....	55
Quadro 3 -	Unidades Acadêmicas.....	55
Quadro 4 -	Determinação dos Custos da UERJ por Componente Organizacional.....	60
Quadro 5 -	Construção do Critério de Rateio dos Centros de Custos.....	62
Quadro 6 -	Atividades Docentes – Código e Descrição.....	64
Quadro 7 -	Matrizes de Realocação de Turmas e de Valores.....	67
Quadro 8 -	Despesa Realizada por Origem .....	72
Quadro 9 -	Programas de Trabalho UERJ - PPA 2012-2015.....	77
Quadro 10 -	Despesas Administração Central.....	89
Quadro 11 -	Despesas Centro de Ciências Sociais.....	90
Quadro 12 -	Custos Faculdade de Administração e Finanças.....	92
Quadro 13 -	Custos do Departamento de Ciências Contábeis.....	93

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Fluxo de Custos e Despesas no Custeio Absorção .....	37
Figura 2 - Modelo Conceitual do Método ABC .....	40
Figura 3 - Cálculo Custo Aluno UERJ 2015 – Modelo TCU.....	48
Figura 4 - Cálculo Custo Aluno UERJ 2015 – Modelo UNB.....	49
Figura 5 - Estrutura Organizacional da UERJ 2015.....	58
Figura 6 - Cálculo do Custo do Ensino de Graduação em Ciências Contábeis.....	95
Figura 7 - Cálculo Custos Departamento de Ciências Contábeis da UERJ em 2015...	97
Figura 8 - Cálculo Custo Aluno de Graduação em Ciências Contábeis da UERJ em 2015.....	98

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 -	Orçamento da UERJ em 2015 .....	32
Tabela 2 -	Participação do Tesouro no Orçamento da UERJ .....	32
Tabela 3 -	Estágios da Despesa da UERJ.....	65
Tabela 4 -	Despesa Realizada por Categoria de Gasto.....	71
Tabela 5 -	Gastos da instituição de ensino UERJ.....	73
Tabela 6 -	Programas de Trabalho – Graduação UERJ 2015.....	82
Tabela 7 -	Deduções - Custos Específicos.....	84
Tabela 8 -	Despesas não Específicas – FAF.....	85
Tabela 9 -	População Ativa UERJ 2015.....	86
Tabela 10 -	Base Rateio para Despesas UERJ.....	87
Tabela 11 -	Hora/Aula Docentes FAF 2015.....	93
Tabela 12 -	Distribuição da Carga horária por Atividade.....	94
Tabela 13 -	Quantitativo de Turmas Recebidas ou Oferecidas Fora do Departamento...	96
Tabela 14 -	Carga Horária Turmas Recebidas ou Oferecidas Fora do Departamento ....	96
Tabela 15 -	Custos Turmas Fora do Departamento de Origem .....	97
Tabela 16 -	Matriz de Realocação de Turmas e de Valores .....	97
Tabela 17 -	População de Alunos.....	110
Tabela 18 -	População Ativa.....	111
Tabela 19 -	Apuração Valor Hora Aula Docente – Ensino Graduação.....	113

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC	Activity Based Costing
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CBI	Centro Biomédico
CCS	Centro de Ciências Sociais
CEFET	Centros Federais de Educação Profissional e Tecnológica
CEH	Centro de Educação e Humanidades
CEPUERJ	Centro de Produção da UERJ
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CTC	Centro de Tecnologia e Ciências
EAD	Educação à Distância
ENADE	Exame Nacional de Desempenho de Estudantes
FAF	Faculdade de Administração e Finanças
FECP	Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais
FIES	Programa de Financiamento Estudantil
FINEP	Financiadora de Estudos e Projetos
GEPG	Grau de Envolvimento com a Pós-Graduação
GPE	Grau de Participação Estudantil
HUPE	Hospital Universitário Pedro Ernesto
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IES	Instituições de Ensino Superior
IFES	Instituições Federais de Ensino Superior
IGC	Índice Geral de Cursos
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
IQCD	Índice de Qualificação do Corpo Docente
LC	Lei Complementar
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MEC	Ministério da Educação
MRE	Ministério das Relações Exteriores

NBCT SP	Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NIESC/VR	Núcleo de Informações e Estudos de Conjuntura/Vice Reitoria
PIB	Produto Interno Bruto
PROUNI	Programa Universidade para Todos
REUNI	Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais
SAC	Sistema de Apuração de Custos das Instituições Federais de Ensino Superior
SECT	Secretaria de Estado de Ciência, Tecnologia e Inovação
SEFAZ	Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento
SEPLAG	Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão
SIAFE-RIO	Sistema Integrado de Gestão Orçamentária, Financeira e Contábil do Rio de Janeiro
SICSP	Sistema de Informação de Custos do Setor Público
SUS	Sistema Único de Saúde
TCU	Tribunal de Contas da União
TSG	Taxa de Sucesso na Graduação
UDF	Universidade do Distrito Federal
UEG	Universidade do Estado da Guanabara
UENF	Universidade Estadual do Norte Fluminense Darcy Ribeiro
UERJ	Universidade do Estado do Rio de Janeiro
UEZO	Centro Universitário da Zona Oeste
UFF	Universidade Federal Fluminense
UFRRJ	Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro
UNB	Universidade de Brasília
UNIRIO	Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro
URJ	Universidade do Rio de Janeiro
USP	Universidade de São Paulo

## LISTA DE SÍMBOLOS

C	Custo Aluno
T	Total de recursos do Tesouro destinados às IFES
F	Fração dos recursos destinados ao pagamento dos aposentados e pensionistas
M	Total de alunos matriculados no ensino
AgE	Número de alunos equivalentes de graduação
ApgTI	Número de alunos de pós-graduação stricto-sensu
ArTI	Número de alunos de residência

## SUMÁRIO

	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	16
1	<b>REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	20
1.1	<b>Educação Superior no Brasil .....</b>	20
1.2	<b>Instituições de Ensino Superior .....</b>	23
1.2.1	<u>Universidade .....</u>	24
1.2.2	<u>Centro Universitário .....</u>	25
1.2.3	<u>Faculdade .....</u>	26
1.2.4	<u>Instituto Federal Tecnológico .....</u>	27
1.2.5	<u>Instituições de Ensino Superior públicas .....</u>	27
1.2.6	<u>Instituições de Ensino Superior Privadas .....</u>	29
1.2.7	<u>Universidades no Estado do Rio de Janeiro .....</u>	30
1.3	<b>Contabilidade de Custos .....</b>	33
1.3.1	<u>Sistemas de Custo no Brasil .....</u>	35
1.3.1.1	Custeio por Absorção .....	36
1.3.1.2	Custeio Variável .....	38
1.3.1.3	Activity Based Costing – ABC .....	39
1.3.2	<u>Custos no Setor Público .....</u>	41
1.3.3	<u>Custos nas Instituições de Ensino Superior .....</u>	42
1.3.3.1	Custo Aluno nas IES .....	44
1.3.3.2	Modelos de Apuração do Custo Aluno.....	46
2	<b>METODOLOGIA .....</b>	51
2.1	<b>Método.....</b>	51
2.2	<b>Protocolo de Estudo de Caso.....</b>	52
2.2.1	<u>Visão geral do projeto.....</u>	53
2.2.2	<u>Procedimento de campo.....</u>	54
2.2.2.1	Coleta de Dados .....	54
2.2.2.2	Tratamento dos Dados .....	57
2.2.3	<u>Questões do estudo de caso.....</u>	69
2.2.4	<u>Guia para o relatório.....</u>	70
3	<b>ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS .....</b>	71
3.1	Cálculo do Custo Aluno de Graduação em Ciências Contábeis .....	71

3.2	Dificuldades de Apuração do Custo Aluno de Graduação em Ciências	
	Contábeis .....	98
	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	103
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	105
	<b>ANEXO</b> - População UERJ .....	110
	<b>APÊNDICE</b> - Apuração Valor Hora Aula Docente – Ensino Graduação ..	113

## INTRODUÇÃO

A educação é um dos principais instrumentos de transformação da sociedade. Ela promove a construção do conhecimento, despertando, em cada cidadão, a capacidade de pensar, raciocinar e questionar as realidades do mundo.

No Brasil, o modelo administrativo educacional organiza-se por meio da Constituição Federal de 1988 e da Lei 9.394/96, mais conhecida como Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), que dividem o ensino escolar em dois grandes níveis: Educação Básica e Educação Superior.

A educação básica corresponde aos primeiros anos da educação escolar, composta de três etapas: educação infantil, ensino fundamental e ensino médio, além dos cursos técnicos e profissionalizantes. Já a educação superior, corresponde ao nível mais elevado do sistema educativo, ministrada em instituições de ensino superior, públicas ou privadas, com diversos graus de abrangência e especialização, abertas a candidatos que tenham concluído o ensino médio.

As instituições de ensino superior executam importante papel no desenvolvimento econômico e social de um país, principalmente quando oriundas do setor público. As universidades públicas são idealizadas para proporcionar à sociedade benefícios de natureza educativa, cultural, social, econômica e tecnológica, contribuindo fortemente para o crescimento da nação (NASCIMENTO, 2009).

Segundo a LDB (1996), a união é responsável pelas instituições de educação superior, criadas e mantidas pelos órgãos federais de educação e também pela iniciativa privada. De acordo com o censo da Educação Superior de 2016, realizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP), existem 107 universidades públicas no país, sendo 63 instituições federais, 38 estaduais e 6 municipais.

No Estado do Rio de Janeiro estão presente 6 universidades públicas: 4 instituições federais<sup>1</sup> e 2 instituições estaduais<sup>2</sup>. Dentre as universidades estaduais, destaca-se a Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), mais antiga universidade mantida pelo Estado, considerada uma das melhores universidades do Brasil, conforme avaliação realizada

---

<sup>1</sup> Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro (UFRRJ), Universidade Federal Fluminense (UFF) e Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro (UNIRIO).

<sup>2</sup> Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) e Universidade Estadual do Norte Fluminense Darcy Ribeiro (UENF). Adicionalmente, a esfera estadual também possui o Centro Universitário da Zona Oeste (UEZO).

pelo Ministério da Educação (MEC), em 2014, após atingir a categoria de excelência, com Índice Geral de Cursos (IGC) igual a 4. O IGC é o indicador oficial do ensino superior que analisa a qualidade dos cursos de graduação a cada três anos, por meio do Exame Nacional de Desempenho de Estudantes (ENADE).

Inserida no contexto da ciência e tecnologia, a UERJ é um órgão do Estado que estimula a pesquisa científica, capacita profissionais nos níveis de graduação, pós-graduação e técnico; desenvolve programas nacionais, com intuito de aproximar empresas e instituições de pesquisa e fomenta a inclusão social.

A Constituição Federal e a LDB determinam que é função do poder público assegurar o cumprimento de padrões mínimos permissíveis de qualidade nos cursos ofertados, de acordo com as demandas sociais.

As restrições orçamentárias tornam-se cada vez mais significativas frente aos diversos anseios das universidades. Tal situação reforça a necessidade de apuração dos custos envolvidos em todos os processos governamentais, especialmente no ensino. A apuração de custos é uma forma de fazer valer a transparência e verificar onde estão sendo aplicados os escassos recursos.

Mauss e Souza (2008) afirmam que:

“O sistema de custos é o principal instrumento para um controle gerencial eficiente e decisões mais precisas e fundamentadas, tanto para avaliar a qualidade do gasto público e seus gestores quanto para um planejamento mais preciso”. Dessa maneira, o conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos.

Os custos educacionais correspondem aos meios ou recursos consumidos na prestação do serviço de educação, expressos em valores monetários. No caso das instituições privadas, a correta alocação dos custos permite que a instituição ofereça um preço justo para seus alunos, além de melhorar o controle dos gastos e possibilitar a entrega de um ensino de qualidade, afirmam Kolarovicz *et al.* (2012).

Segundo Rosa (2004), as universidades públicas são instituições com características e realidades diferentes das instituições privadas. A administração dessas instituições implica rigor em função de utilizarem recursos públicos. Por estarem subordinadas às leis dos órgãos governamentais e às normas estabelecidas pelos tribunais de contas, apresentam autonomia administrativa limitada, dificultando a racionalização dos recursos.

No universo de uma instituição de ensino existem diversas espécies de custos possíveis, com destaque para o custo do aluno (AMARAL, 2011). Conhecer o custo por aluno dos cursos oferecidos em uma universidade pública é muito importante. No entanto, a apuração deste custo não é tarefa fácil.

Diante do exposto e mediante a relevância do tema, surge o problema da presente pesquisa: Apesar das dificuldades do sistema incipiente de custos no Setor Público, como apurar o Custo Aluno da Graduação em Ciências Contábeis da UERJ?

Com o intuito de responder tal pergunta, a pesquisa fará um estudo de caso na Universidade do Estado do Rio de Janeiro, utilizando como amostra o curso de graduação em Ciências Contábeis. O tema justifica-se pela existência de falha nos modelos de cálculo de custo do aluno nesta universidade, além da importância do conhecimento e mensuração dos custos das instituições pública de ensino superior.

## **OBJETIVO GERAL**

Apurar o custo financeiro do aluno da graduação em Ciências Contábeis da UERJ com base no método de absorção e as metodologias apresentadas pelo Ministério da Educação, Tribunal de Contas da União e Universidade de Brasília.

## **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

De forma a auxiliar a solução do problema de pesquisa foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- Descrever os elementos de gasto no orçamento da UERJ;
- Determinar os gastos que compõem o custo do ensino;
- Listar as dificuldades existentes para apuração do custo aluno;

Os objetivos específicos permitirão o alcance do objetivo geral, por conter informações relevantes à apuração do custo aluno para a UERJ.

Para atingir os objetivos propostos, este estudo encontra-se estruturado em cinco seções, começando por esta introdução. A segunda seção aduz o referencial teórico, contendo uma contextualização do sistema de educação superior existente no Brasil e apresentação dos métodos de custeio aplicados ao setor público, indicando o método mais adequado para se utilizar na UERJ; A terceira seção descreve os procedimentos metodológicos e a coleta de dados a serem utilizados na investigação proposta; A quarta seção expõe a apuração do custo aluno de graduação em ciências contábeis na instituição objeto de estudo, bem como a análise de dados da pesquisa realizada, apontando as principais dificuldades enfrentadas para alcançar o

resultado; Terminando com a quinta seção, através das considerações finais e sugestões para trabalhos futuros, seguida das referências e anexos.

## 1 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção aborda, resumidamente, ideias já discutidas por outros autores que trataram do problema. Será apresentado um breve resumo histórico sobre a educação superior no Brasil, apontando as diferenças quanto à classificação das Instituições de Ensino. Posteriormente, será evidenciado aspectos relevantes acerca da contabilização de custos, proporcionando um maior conhecimento do tema estudado.

### 1.1 Educação Superior no Brasil

A educação, conforme previsto no artigo 205, da Constituição Federal, de 1988, é “direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”.

A CF/88 determina que os sistemas de ensino devem ser estruturados de maneira coordenada entre a União, os Estados e o Distrito Federal, de acordo com o art. 211, da CF/88:

§ 1º A União organizará o sistema federal de ensino e o dos Territórios, financiará as instituições de ensino públicas federais e exercerá, em matéria educacional, função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

§ 2º Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil.

§ 3º Os Estados e o Distrito Federal atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio.

No entanto, atualmente, as três esferas de governo atuam no nível superior.

Teixeira (1989) traçou a história da educação superior no Brasil, apresentada a seguir por meio de um breve resumo:

O desenvolvimento do sistema de educação superior no Brasil, diferentemente do contexto histórico dos países latino-americanos, ocorreu de forma lenta e tardia. Os espanhóis constituíram universidades em suas possessões no continente americano desde o século XVI. No entanto, na colônia brasileira, os estudantes da elite portuguesa tinham de se deslocar até a metrópole para graduar-se, pois as instituições de ensino superior foram fundadas em seu território quase três séculos mais tarde, no início do século XIX.

A Universidade de Coimbra, em Portugal, graduou, nos três primeiros séculos da história do Brasil, mais de 2.500 jovens nascidos no país, em “Teologia, Direito Canônico, Direito Civil, Medicina e Filosofia”, sendo considerada por Teixeira (1989) a “primeira universidade” brasileira.

A vinda da Família Real Portuguesa para o Brasil, em 1808, possibilitou a criação de um Curso de Cirurgia, Anatomia e Obstetrícia, na cidade de Salvador, então capital. O apelo dos comerciantes locais era a criação de uma universidade, porém o Príncipe Regente Dom João VI não atendeu seus pedidos. Posteriormente, com a transferência da Corte para o Rio de Janeiro, criou-se uma Escola de Cirurgia.

Em 1827, após a independência, foram criados dois cursos de Direito: um em Olinda, na região nordeste, e outro em São Paulo, no sudeste. Criou-se ainda, na cidade de Ouro Preto, a Escola de Minas, por situar-se em região de extração de ouro.

As primeiras faculdades instauradas no Brasil foram Medicina, Direito e Politécnica. Localizadas em importantes cidades, eram independentes umas das outras, apresentavam orientação profissional elitista e reproduziam o modelo das escolas francesas, voltando-se mais para ensino do que pesquisa.

Em 1920, foi fundada a Universidade do Rio de Janeiro, primeira universidade brasileira. Criada por meio de decreto, a instituição reunia, administrativamente, faculdades profissionais pré-existentes, preservando a orientação profissional dos seus cursos e a autonomia das faculdades.

De acordo com Favero (1980), a universidade foi criada em virtude da visita que o Rei da Bélgica faria ao país, por ocasião dos festejos do centenário da independência. No entanto, o Brasil carecia de uma instituição apropriada, logo, uma universidade.

Durante o governo do presidente Getúlio Vargas (1930-1945), foi criado o Ministério da Educação e Saúde que aprovou, entre outros feitos, o Estatuto das Universidades Brasileiras. O documento proferia que a universidade poderia ser oficial ou livre, isto é, pública (federal, estadual ou municipal) ou privada. Ligadas por meio de uma reitoria, essas faculdades teriam vínculos administrativos, sem perder sua autonomia jurídica. Além disso, seria necessário compreender três dos seguintes cursos: Direito, Medicina, Engenharia, Educação, Ciências e Letras.

Nos anos 1930, o intenso crescimento urbano decorrente do desenvolvimento industrial provocou a surgimento de novos empregos, tanto no setor público como no setor privado. Simultaneamente, a expansão das ofertas de trabalho aumentou a demanda do ensino superior, ampliando o número de matrículas.

Em 1934, foi criada a Universidade de São Paulo (USP), por meio de um projeto do governo paulista que objetivava recuperar o prestígio político que o Estado perdera em função da crise econômica do café. Detentora de alto padrão acadêmico-científico, a USP contou com professores pesquisadores estrangeiros, principalmente da Europa, tornando-se o maior centro de pesquisa do Brasil o que simbolizou um verdadeiro divisor de águas no sistema brasileiro de educação superior (OLIVEN, 2002).

Durante o período da história política do Brasil conhecido como populismo (décadas de 1930 a 1960), ocorreu um processo de ampliação do ensino superior. Diversas universidades foram surgindo e agregando administrativamente faculdades preexistentes. Boa parte delas se federalizou e, ao longo da nova república, período que sucedeu o término da ditadura militar, cada unidade da federação apresentava uma universidade pública federal em sua respectiva capital, afirma Sampaio (2000).

Com a promulgação da primeira Lei de Diretrizes e Bases da Educação Brasileira, em 1961, ocorreu no país um reforço do modelo tradicional de instituições de ensino superior vigente. A lei outorgou ao Conselho Federal de Educação autonomia para fiscalizar os novos cursos de graduação e definir o currículo mínimo de cada um. Dessa maneira, estimulou a centralização do sistema de educação superior.

A incessante pressão pelo aumento do número de vagas acadêmicas, ao final da década de 1960, motivou o crescimento do setor privado, que fundou diversas faculdades em regiões onde havia intensa procura, principalmente nos arredores das grandes metrópoles e no interior dos estados mais desenvolvidos.

Ao longo dos anos, o desenvolvimento econômico foi modernizando a sociedade e as universidades passaram a estimular as atividades de pesquisa e extensão como forma de atender aos novos anseios e demandas da população. A reforma do ensino superior fomentou o desenvolvimento da pós-graduação no Brasil, com a criação de cursos de mestrado e doutorado.

Aprovada em 1996 e vigente até os dias atuais, a nova Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, inferiu diversos graus de abrangência e especializações dos estabelecimentos de ensino superior, públicos ou privados. A lei inseriu métodos de avaliação das instituições de ensino e seus cursos de graduação, por meio de mensuração de desempenho. Desde então, instituição que apresentar qualquer tipo de deficiência corre o risco de ser descredenciada.

A este propósito, Catani e Oliveira (2002) argumentam que a LDB configura um marco de referência para o início do processo de reestruturação da educação superior no Brasil. Ela favoreceu a elaboração e a aprovação de um arcabouço legal, que modificou as diretrizes e

bases que sustentavam o modelo até então praticado desde a reforma universitária de 1968. Ademais, a lei inseriu consistentes mudanças no modelo de avaliação, financiamento, gestão, currículo e produção de trabalho acadêmico, transformando significativamente o campo universitário e as características das Instituições de Ensino Superior.

Atualmente, a educação superior no Brasil compreende um conjunto diversificado de instituições públicas e privadas, com diversos tipos de cursos, programas e níveis de ensino, que vão da graduação a pós-graduação lato e stricto sensu. Segundo o último censo<sup>3</sup> da educação superior realizado pelo MEC, em 2015 o Brasil possuía mais de oito milhões de matrículas na graduação, sendo 24,32% dos estudantes oriundos da rede pública. Das matrículas vigentes, distribuídas nos mais de 33 mil cursos, a faixa etária predominante entre os alunos é de 25 a 29 anos e a maioria é do sexo feminino.

## 1.2 Instituições de Ensino Superior

Verifica-se na literatura, que o ensino superior no Brasil sofreu ao longo dos anos com as intensas mudanças da sociedade. Para tanto, é necessário que as organizações de ensino se reorganizem, de maneira a englobar o ressignificando da sociedade, produzindo, criando e difundindo seus valores, ocasionando melhoras na condição humana e em suas múltiplas dimensões (CARDOSO, 2004).

Em conformidade com a LDB, a educação superior é ministrada em Instituições de Ensino Superior (IES), públicas ou privadas, com diversos graus de abrangência e especialização. Disponibilizam diversos tipos de cursos em modalidades que podem ser presencial ou à distância, quando não exige a presença física do aluno nas atividades didáticas e as avaliações são realizadas através de meios de comunicação e tecnologias de informação.

Os diferentes cursos oferecidos pelas IES apresentam duas categorias: Graduação e Pós-graduação. A graduação confere o grau de Bacharelado, Licenciatura ou Tecnologia. A pós-graduação divide-se em stricto sensu, que compreendem os programas de mestrado e doutorado acadêmico ou profissional e lato sensu, que corresponde aos diversos cursos de especialização destinados a vários tipos de carreiras.

---

<sup>3</sup> Sinopse Estatística da Educação Superior 2015, elaborada pelo Ministério da Educação (MEC), através do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP).

Quanto à classificação acadêmico-administrativa, as IES podem receber diferentes denominações: Universidade, Centro Universitário, Faculdade e Instituto Federal Tecnológico. O censo da educação superior 2016 verificou que existem 2.364 IES credenciadas no Brasil. Dessas, 295 são mantidas pelo poder público e 2.069 pertencem ao setor privado. A região Sudeste dispõe de 1.118 instituições, maior quantitativo do país, enquanto a região Norte apresenta apenas 150, região com menor número de IES.

### 1.2.1 Universidade

Definida na nova Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, a Universidade é “uma instituição acadêmica pluridisciplinar que conta com produção intelectual institucionalizada” e dotação de autonomia para criar campus fora da sede no âmbito do Estado, abrir e fechar cursos, determinar número de vagas, planejar atividades, entre outras incumbências, sem necessitar pedir autorização ao MEC. Devem oferecer, obrigatoriamente, além das atividades de ensino, atividades de pesquisa e extensão em várias áreas do saber.

Para ser qualificada como universidade, a instituição deve cumprir os seguintes requisitos, segundo a LDB (1996):

- Um terço do corpo docente, no mínimo, deve ter título de mestre ou doutor;
- Um terço dos professores, obrigatoriamente, deve ser contratado em regime de tempo integral;
- Desenvolver, pelo menos, quatro programas de pós-graduação stricto sensu (mestrado e doutorado) com boa qualidade.

Quanto maior a titulação dos docentes, maior será o tempo de pesquisa e experiência para transmitir aos estudantes. É importante manter uma parcela do professorado disponível em tempo integral para que ofereçam maior dedicação à instituição e aos universitários, além de possuírem mais tempo para desenvolver projetos de pesquisa e extensão. E, por fim, em relação aos programas de pós-graduação stricto sensu exigidos, um deles deve ser de doutorado.

De acordo com o Art. 53 da LDB (1996), são asseguradas às universidades, como forma de garantir o exercício de sua autonomia, as seguintes prerrogativas:

- I - criar, organizar e extinguir, em sua sede, cursos e programas de educação superior previstos nesta Lei, obedecendo às normas gerais da União e, quando for o caso, do respectivo sistema de ensino;
- II - fixar os currículos dos seus cursos e programas, observadas as diretrizes gerais pertinentes;
- III - estabelecer planos, programas e projetos de pesquisa científica, produção artística e atividades de extensão;
- IV - fixar o número de vagas de acordo com a capacidade institucional e as exigências do seu meio;
- V - elaborar e reformar os seus estatutos e regimentos em consonância com as normas gerais atinentes;
- VI - conferir graus, diplomas e outros títulos;
- VII - firmar contratos, acordos e convênios;
- VIII - aprovar e executar planos, programas e projetos de investimentos referentes a obras, serviços e aquisições em geral, bem como administrar rendimentos conforme dispositivos institucionais;
- IX - administrar os rendimentos e deles dispor na forma prevista no ato de constituição, nas leis e nos respectivos estatutos;
- X - receber subvenções, doações, heranças, legados e cooperação financeira resultante de convênios com entidades públicas e privadas.

Para assegurar a autonomia didático-científica das universidades é necessário que seus colegiados de ensino e pesquisa decidam, dentro dos recursos orçamentários disponíveis, sobre: (Art. 53, Parágrafo único, LDB, 1996)

- I - criação, expansão, modificação e extinção de cursos;
- II - ampliação e diminuição de vagas;
- III - elaboração da programação dos cursos;
- IV - programação das pesquisas e das atividades de extensão;
- V - contratação e dispensa de professores;
- VI - planos de carreira docente.

O censo da educação superior 2016 constatou que o Brasil possui 195 universidades, o equivalente a 8,2% do total de instituições de ensino superior existentes no país. Dos cursos oferecidos nas universidades, 83% são realizados na modalidade presencial e o grau acadêmico predominante é o bacharelado, com 76%. Além disso, cabe mencionar que as universidades são responsáveis por 53% do número de matrículas vigentes no país.

### 1.2.2 Centro Universitário

Semelhante à Universidade em termos de estrutura, o Centro Universitário também dispõe de autonomia para criar cursos de ensino superior, dentro da sede, sem a necessidade de solicitar permissão ao MEC. Instituição pluricurricular, possui graduações em vários campos do saber, podendo abranger uma ou mais áreas do conhecimento.

Em geral, o centro universitário é menor que uma universidade e apresenta menos exigências em relação aos programas de pós-graduação. No entanto, precisa cumprir os seguintes requisitos, em consonância com LDB (1996):

- Um terço do corpo docente, no mínimo, deve ter título de mestre ou doutor;
- Um quinto dos professores, obrigatoriamente, deve ter contrato em regime de tempo integral;

Ainda de acordo com o censo da educação superior 2016, estão presentes no Brasil 149 centros universitários. Desses, 140 unidades são provenientes da rede privada e 9 instituições pertencem ao setor público. Em relação ao número de estudantes, compreendem 17% das matrículas ativas.

### 1.2.3 Faculdade

As faculdades são instituições de ensino superior que operam em um número reduzido de áreas do saber. É comum se especializarem para oferecer cursos em uma determinada área específica. Diferente das universidades e dos centros universitários, não possuem autonomia para abrir ou fechar cursos, devendo solicitar autorização ao MEC para criar programas de ensino.

A Faculdade não possui soberania para conferir títulos e diplomas, devendo ser registrados por uma Universidade. Ademais, não detém habilidade para desempenhar a função de pós-graduação. No entanto, devem cumprir a exigência de ter um corpo docente pós-graduado a nível *lato sensu*, pelo menos.

A faculdade pode representar uma unidade orgânica de uma universidade, de um centro universitário ou ser independente. O Brasil conta com 1.980 faculdades, o que configura 84% dos estabelecimentos habilitados ao ensino superior. 93% das faculdades brasileiras pertencem ao setor privado e 28% dos alunos inscritos em cursos de graduação estudam neste tipo de instituição, apurou o INEP no censo 2016.

#### 1.2.4 Instituto Federal Tecnológico

De acordo com o Art. 2º da Lei 11.892/08, os Institutos Federais são instituições de educação superior, básica e profissional, pluricurriculares e multicampi, especializados na oferta de educação profissional e tecnológica nas diferentes modalidades de ensino:

§ 1º Para efeito da incidência das disposições que regem a regulação, avaliação e supervisão das instituições e dos cursos de educação superior, os Institutos Federais são equiparados às universidades federais.

§ 2º No âmbito de sua atuação, os Institutos Federais exercerão o papel de instituições acreditadoras e certificadoras de competências profissionais.

§ 3º Os Institutos Federais terão autonomia para criar e extinguir cursos, nos limites de sua área de atuação territorial, bem como para registrar diplomas dos cursos por eles oferecidos, mediante autorização do seu Conselho Superior, aplicando-se, no caso da oferta de cursos a distância, a legislação específica.

Os Institutos Federais, popularmente conhecidos pelos Centros Federais de Educação Profissional e Tecnológica (CEFET) e Escolas Técnicas, são instituições voltadas à formação técnica, com diversas áreas de capacitação profissional. Além dos cursos superiores de tecnologia, licenciaturas e pós-graduação, apresentam ensino técnico integrado ao ensino médio e cursos técnicos.

Todos os estados da federação possuem pelo menos um instituto tecnológico. Ao todo são 40 unidades espalhadas pelo Brasil, sendo Minas Gerais o Estado que apresenta a maior quantidade, com 6 unidades, seguido por Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul, com 3 unidades cada um. Das mais de oito milhões de matrículas ativas nos cursos de graduação, apenas 1,8% dos estudantes provem de institutos federais.

#### 1.2.5 Instituições de Ensino Superior públicas

As instituições de ensino públicas são custeadas e mantidas pelo poder público, em esfera Federal, Estadual ou Municipal. Por serem financiadas pelo governo, apresentam gratuidade de matrículas e mensalidades.

A LDB especifica, em seu Art. 54, que as universidades pertencentes ao poder público desfrutam de estatuto jurídico especial, em atendimento as particularidades de sua estrutura, organização e financiamento:

§ 1º No exercício da sua autonomia, (...), as universidades públicas poderão:

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

Em seu Art. 56, a LDB indica que as instituições públicas de educação superior devem obediência ao princípio da gestão democrática, isto é, participação de todos os envolvidos no processo educativo, de maneira a possibilitar a integração, transparência e democracia.

Santos (1999) classifica as Instituições de Ensino Superior Públicas como um conjunto que abraça as mais diversas atividades:

Oferecem cursos nas diversas áreas do conhecimento; realizam pesquisas e oferecem programas de pós-graduação; possuem colégios de aplicação que atuam na educação infantil, no ensino fundamental e no ensino médio; abrigam escolas técnicas e colégios agrícolas; possuem Campi no interior dos Estados; gerenciam hospitais universitários, que desenvolvem atividades muito além da competência dos hospitais-escola, chegando a substituir o sistema público de saúde em certos momentos; possuem outorgas para colocarem no ar as rádios e televisões educativas; abrigam orquestras, museus, teatros e bibliotecas comunitárias; oferecem cursos de línguas estrangeiras e pré-escola musical à população em geral; prestam serviços jurídicos à população de baixos rendimentos; orientam e ministram cursos a agricultores e produtores rurais; colaboram com ações governamentais relacionadas à saúde da população, ao analfabetismo e à conscientização dos direitos do cidadão; desenvolvem atividades de educação à distância e de formação continuada; oferecem pessoal para as administrações públicas municipais, estaduais e federal; abrigam laboratórios para análise de qualidade de alimentos, de medicamentos, de solos e de controle de endemias humanas e animais; qualificam professores das redes municipais e estaduais; mantêm observatórios astronômicos, planetários, estações ecológicas, centros esportivos, fazendas que desempenham o papel de escolas etc.

A União, os Estados e Municípios devem propiciar, anualmente, em seus orçamentos, os recursos necessários ao financiamento da manutenção e desenvolvimento das instituições de educação superior que mantêm.

### 1.2.6 Instituições de Ensino Superior Privadas

As transformações do ensino superior ocorridas no Brasil, decorrentes do elevado crescimento do número de IES, sucederam, principalmente, em função da expansão das instituições privadas (KOPPE, 2014).

De acordo com informações extraídas do portal eletrônico do Ministério das Relações Exteriores (MRE), as IES privadas são administradas por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado, podendo conter ou não finalidade de lucro.

Conforme aduz o Art. 20 da LDB, as instituições privadas sem fins lucrativos podem classificar-se como comunitárias, quando se incluírem representantes da comunidade em sua entidade mantenedora; confessionais, quando atenderem a orientação confessional e ideológica determinada; e filantrópicas, quando prestarem serviços à população, em caráter complementar às atividades do Estado.

Por outro lado, dentre as instituições privadas existentes no Brasil, predominam aquelas que possuem finalidade de lucro. Geridas como empresas, concentram-se na graduação e se constituem num importante setor econômico. Segundo Figueiredo (2009):

No tocante ao desenvolvimento econômico, é preciso considerar que o segmento privado do ensino superior representa 1% do PIB nacional. Produz um faturamento anual de R\$ 24 bilhões e mais R\$ 1 bilhão de renda indireta, além de gerar 380 mil empregos e uma massa salarial de R\$ 16 bilhões.

O setor privado representa hoje aproximadamente 76% das matrículas em cursos de graduação. Além da elevada expansão do número de IES particulares, sobretudo em meados da década de 1990, o fenômeno também é consequência de políticas públicas de financiamento estudantil, promovidas pelo governo federal (INEP, 2016).

Políticas de governo como o Programa Universidade para Todos (PROUNI), o Programa de Financiamento Estudantil (FIES), o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI), além do crescimento da oferta de cursos superiores de educação à distância (EAD) promoveram a ampliação e a democratização do acesso à educação superior brasileira (BARROS, 2015).

### 1.2.7 Universidade do Estado do Rio de Janeiro

Conforme informações institucionais, obtidas no portal eletrônico<sup>4</sup> da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), a instituição iniciou suas atividades em dezembro de 1950, através da promulgação da lei municipal nº 547, que criou a Universidade do Distrito Federal (UDF). A nova Universidade ganhou força ao longo do tempo e tornou-se uma referência em ensino superior, pesquisa e extensão na Região Sudeste.

Acompanhando as transformações políticas ocorridas, a instituição teve seu nome alterado para Universidade do Rio de Janeiro (URJ), em 1958. Em 1961, após a transferência do Distrito Federal para a recém-inaugurada Brasília, a URJ passou a se chamar Universidade do Estado da Guanabara (UEG). Finalmente, em 1975, ganhou o nome que mantém até hoje de Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

Nesses quase setenta anos de história, a Universidade cresceu em tamanho, estrutura e importância nos cenários regional e nacional. Tornou-se uma instituição socialmente referenciada, atuando em diversas áreas de conhecimento, organizada em quatro dimensões: Ensino; Pós-graduação e Pesquisa; Extensão e Cultura e Gestão e Administração.

A importância da UERJ no contexto acadêmico brasileiro pode ser confirmada pela “qualidade da formação superior que oferece, pelo valor da sua produção científica, pelas centenas de projetos de extensão em desenvolvimento, pela promoção da cultura e pelos inúmeros serviços prestados à população” (UERJ, 2016).

Um dos papéis mais relevantes da Universidade, é o de indutor de transformações sociais necessárias à construção de uma cidadania plena que engloba formação profissional qualificada assegurada através do pressuposto da indissociabilidade entre a produção do saber, a formação acadêmica e profissional e a transferência de conhecimentos, de modo a contribuir para o desenvolvimento da Região Fluminense e do País.

O Projeto Político Pedagógico da UERJ, documento definidor dos princípios orientadores do processo de formação de profissionais de nível superior, é desenvolvido com o intuito de promover a transformação social, por meio de atitudes e diretrizes que estimulem a inclusão social e a cidadania plena, através de um novo profissional, com aprimoramento técnico, ético, cultural e político.

---

<sup>4</sup>UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Disponível em: <<http://www.uerj.br>>. Acesso em: 10 fev. 2017.

Assim, o objetivo da universidade é formar profissionais qualificados teórica e tecnicamente, amparados na excelência acadêmica, respeitando a diversidade das áreas de conhecimento, garantido a indissociabilidade com a pesquisa e a extensão, estimulando a inter e a transdisciplinaridade e a flexibilização curricular, com o intuito de enriquecer a formação de quadros qualificados, comprometidos com a mudança social.

Em conformidade com o último anuário estatístico<sup>5</sup> emitido pela UERJ, em 2015 a universidade era composta por 25.527 alunos matriculados na graduação, distribuídos entre os 56 cursos oferecidos pela instituição, em suas 33 unidades acadêmicas, que abrangem as cidades do Rio de Janeiro, Duque de Caxias, Nova Friburgo, Resende, São Gonçalo e Ilha Grande.

Na atual conjuntura do poder executivo do Estado do Rio de Janeiro, a UERJ está inserida na estrutura básica da Secretaria de Estado de Ciência, Tecnologia e Inovação (SECT), juntamente com demais órgãos vinculados. Tal área tem como missão: “Promoção do desenvolvimento científico, da inovação tecnológica e formação do cidadão, visando o desenvolvimento econômico e tendo como meta a redução das diferenças sociais, através da ação articulada entre o governo, a academia e o setor produtivo” (SECT, 2016).

Em relação ao orçamento, a UERJ é responsável pela elaboração da sua própria proposta orçamentária, realizada com base nas necessidades em geral para o funcionamento da instituição e pelas demandas de seus órgão e unidades acadêmicas.

Mais da metade dos recursos arrecadados pela UERJ são oriundos do Tesouro Estadual, derivado do montante arrecadado dos tributos pagos pela sociedade. Em 2015, a participação do Tesouro no orçamento da instituição foi de 77,19%, como demonstra as Tabelas 1 e 2 a seguir:

---

<sup>5</sup> Data UERJ 2016: Anuário Estatístico Base de Dados 2015, elaborado pelo Núcleo de Informação e Estudos de Conjuntura (NIESC/VR).

Tabela 1 - Orçamento da UERJ em 2015

ORÇAMENTO UERJ – 2015		
FONTE	ORÇAMENTO	PARTICIPAÇÃO
00 - Ordinários Provenientes de Impostos	1.155.853.646	77,19%
01 - Ordinários Não Provenientes de Impostos	4.734.900	0,32%
04 - Compensação Financeira pela Exploração de Petróleo	2.733.107	0,18%
10 - Recursos Próprios	66.291.758	4,43%
11 - Operações de Crédito	7.350.678	0,49%
13 - Transferências Voluntárias	42.830.056	2,86%
20 - Ressarcimento de Pessoal	995.960	0,07%
22 - Adicional do ICMS - FECFP	165.975.610	11,08%
23 - Contratos Intraorçament. Gestão de Saúde	221.062	0,01%
25 - Sistema Único de Saúde- SUS	50.452.915	3,37%
<b>TOTAL</b>	<b>1.497.439.692</b>	<b>100%</b>

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2016.

Abaixo, a Tabela 2 evidencia o percentual de participação do Tesouro no montante arrecadado pela UERJ nos últimos anos.

Tabela 2 - Participação do Tesouro no Orçamento da UERJ

PARTICIPAÇÃO TESOIRO			
FONTE	2013	2014	2015
FONTE 00	968.657.552	1.082.029.996	1.155.853.646
ORÇAMENTO	1.188.322.772	1.328.921.255	1.497.439.692
<b>PARTICIPAÇÃO</b>	<b>81,51%</b>	<b>81,42%</b>	<b>77,19%</b>

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2016.

Além dos recursos provenientes de impostos, Fonte 00, também compõem o orçamento da instituição receitas de outras fontes do Tesouro: Operações de Crédito, Compensações Financeiras pela Extração de Petróleo (Royalties, Participações Especiais e Fundo Especial do Petróleo), Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais – FECFP (proveniente do Adicional do ICMS) e Ressarcimento de Pessoal; Receitas de fontes não provenientes do Tesouro: Convênios, Sistema Único de Saúde - SUS (por conta do Hospital Universitário Pedro Ernesto - HUPE), além das receitas próprias, 4,43% do orçamento, arrecadadas pela administração central, provenientes do vestibular ou do centro de produção da UERJ (CEPUERJ):

a) Administração Central: A arrecadação da administração central envolve as seguintes ações: serviços educacionais, taxas atividades esportivas, honorários sucumbenciais, aluguel de

imóveis pertencentes à UERJ, cessão de espaço para cantinas, livrarias etc., taxas de estacionamento e outras atividades variáveis e de menor impacto financeiro.

b) Vestibular: A arrecadação do Vestibular UERJ inclui as taxas de inscrição mais os rendimentos de aplicações financeiras realizados no período.

c) CEPUERJ: A arrecadação do CEPUERJ inclui os projetos desenvolvidos, cursos, concursos realizados e outras atividades do Centro de Produção, mais os rendimentos de aplicações financeiras realizados no período.

Quanto aos convênios firmados pela UERJ, os recursos financeiros são provenientes de cooperações técnicas variadas, firmados principalmente com a Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), a Financiadora de Estudos e Projetos (FINEP) e outros órgãos de fomento. No entanto, há também convênios que não envolvem recursos financeiros, como por exemplo os acordos onde os objetivos firmados são alcançados mediante o fornecimento de conhecimento, equipamento, ou até mesmo uma equipe, não havendo, entretanto, nenhum tipo de repasse financeiro.

### 1.3 Contabilidade de Custos

Leone (2009) definiu a Contabilidade de Custos como:

Ramo da função financeira que acumula, organiza, analisa e interpreta os custos dos produtos, dos estoques, dos serviços, dos componentes de organização, dos planos operacionais e das atividades de distribuição, para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisões e de planejamento.

Conforme Martins (2010), a contabilidade de custos tem sua origem na contabilidade financeira e surgiu na era do mercantilismo, a partir da necessidade das indústrias de avaliar seus estoques. Mais recente, essa área começou a atuar em novos campos, adquirindo importantes funções: controle e decisão.

A análise de custos, em sentido amplo, tem por finalidade mostrar os caminhos a serem percorridos na prática da gestão profissional de um negócio. A ausência de informações relacionadas ao custo pode resultar no fracasso de uma organização, qualquer que seja o ramo de atividade (SANTOS, 2011).

Ribeiro (2013) afirma que o custo representa a soma dos gastos necessários para a fabricação de um produto, composto por três elementos: materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação, e que esses três elementos poderão conter parte direta e parte indireta.

Os elementos cujos valores e quantidades são facilmente identificáveis em relação ao produto fabricado são considerados custos diretos, pois podem ser atribuídos sem nenhum entrave. Já os custos indiretos, são aqueles elementos cujos valores e quantidades não podem ser detectados prontamente, sendo necessário a adoção de critérios de estimativa e arbitragem para calculá-los (RIBEIRO, 2013). Normalmente, estão associados a diversos produtos e serviços e dependem de cálculos para serem apropriados a cada produto ou serviço individualmente (CARPINTÉRO, 1999).

Segundo Martins (2010), o aumento na competitividade entre os mercados, industriais, comerciais ou de serviços, tornam os custos altamente relevantes no processo de tomada de decisão de uma empresa. Informa ainda, que a Contabilidade de Custos é uma importante ferramenta para avaliação de estoques e lucros globais, sendo considerada uma poderosa arma de controle e decisão gerenciais.

O conhecimento dos custos é fundamental para saber se determinado produto é rentável ou não. Assim, a contabilidade vem criando sistemas de informações que permitam melhor gerenciamento desses custos (MARTINS, 2010).

De acordo com Abbas (2001), a aplicação da Contabilidade de Custos é extensa, visto que ela pode produzir bons resultados tanto em empresas estritamente comerciais como em prestadoras de serviços, tais como: hospitais, lojas, serviços de utilidade pública, institutos educacionais, repartições públicas etc., levando-se em consideração, evidentemente, as particularidades de cada organismo econômico.

Na apuração do custo, presume-se a definição de um objeto de custo. Tal objeto é “qualquer coisa para a qual se deseja uma mensuração de custos. Pode ser um produto, uma máquina, um serviço ou um processo” (HORNGREN, 2000).

Martins (2010) aponta como dificuldade na formação do conceito de custos, a apropriação equivocada dos seguintes conceitos: gastos, custos e despesas. Na tentativa de esclarecer tal embaraço, formulou os seguintes conceitos:

- a) Custo – se refere a gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços;
- b) Gasto – representa o sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer;

c) Despesa – é relativo a bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

Carpintéro (1999) constatou que o custo é uma espécie de gasto, ou seja, está relacionado a soma dos valores de bens e serviços consumidos e aplicados na produção de outros bens e serviços.

Outra importante classificação dos custos é a que os dividem em Fixos e Variáveis, levando em conta o volume de atividade numa unidade de tempo. Os custos variáveis são aqueles que variam de acordo com o volume de produção, ou seja, quanto maior a quantidade fabricada, maior seu consumo. Por outro lado, os custos fixos permanecem constantes independentemente de aumentos ou diminuições no volume elaborado de produtos (MARTINS, 2010).

Para melhor compreender a estrutura da entidade e, assim, racionalizar a alocação de seus custos, faz-se necessário dividir a empresa em departamentos. A departamentalização é a divisão da empresa em áreas distintas, de acordo com as atividades desenvolvidas em cada uma dessas áreas. Dependendo da nomenclatura utilizada nas empresas, essas áreas poderão ser chamadas de departamentos, setores, centros, ilhas, entre outras (VIEIRA, 2013).

Vieira (2013) admite que uma vez definida a estrutura departamental da empresa, nota-se que quase sempre um departamento é um centro de custos onde são apropriados os custos indiretos para posterior apropriação aos produtos fabricados.

O centro de custos é, portanto, um “sistema organizacional de atividades integradas de unidades de trabalho, de forma a possibilitar o cumprimento de objetivos previamente estabelecidos do departamento de produção”. O fato gerador da união entre as partes é o fluxo de informações. O centro de custos é a menor unidade acumuladora de custos indiretos (YOSHITAKE, 1997).

### 1.3.1 Sistemas de Custo no Brasil

A implantação de um Sistema de Custos é importante, pois o mesmo produz informações úteis e consistentes, de acordo com a filosofia da empresa, possibilitando um melhor controle da instituição (ABRAS *et al.*, 2012).

Segundo Martins (2010) “nenhum Sistema de Custos, por mais completo e sofisticado que seja, é suficiente para determinar que uma empresa tenha total Controle deles”. No entanto,

embora não seja suficiente, o autor afirma que dispor de um bom sistema de custos é condição necessária.

Custeio significa Apropriação de Custos. Diversos são os métodos de custeio demonstrados pela literatura, podendo ser utilizados por organizações industriais, comerciais e prestadoras de serviços, com ou sem fins lucrativos. Tais métodos são utilizados para estabelecer o “valor dos objetos de custeio; reduzir custos, melhorar os processos; eliminar desperdícios; decidir entre produzir ou terceirizar; eliminar, criar e aumentar, ou diminuir, a linha de produção de certos produtos”, entre outras funcionalidades (ABRAS *et al.*, 2012).

De acordo com Abras *et al.* (2012), os métodos de custeio são importantes ferramentas, geradores de informações que auxiliam na tomada de decisão. Para isso, é necessário a adoção de um método compatível com os objetivos e características das organizações.

Os métodos de custeio mais usuais são: Custeio por Absorção, Custeio Variável e Activity Based Costing (ABC). Cada método específico apresenta caminhos factíveis de desenvolvimento de cálculos e análises de custos, buscando encontrar os gastos efetivos e a melhor maneira de aloca-los aos portadores finais (OLIVEIRA, 2008).

Para se escolher o sistema mais adequado, é necessário determinar o nível de detalhamento que se pretende alcançar, bem como estabelecer a melhor maneira de suprir as necessidades dos usuários.

Sendo assim, serão apresentados a seguir os recursos técnicos de cada método de custeio citado:

#### 1.3.1.1 Custeio por Absorção

Segundo Fagundes (2004), o Custeio por Absorção, também denominado “custeio integral”, consiste na apropriação de todos os custos de produção (diretos e indiretos, fixos e variáveis) relacionados aos produtos e serviços. Ao final, todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos elaborados, por meio de rateio.

Martins (2010) define o Custeio por Absorção da seguinte forma:

Método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, nascido da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos.

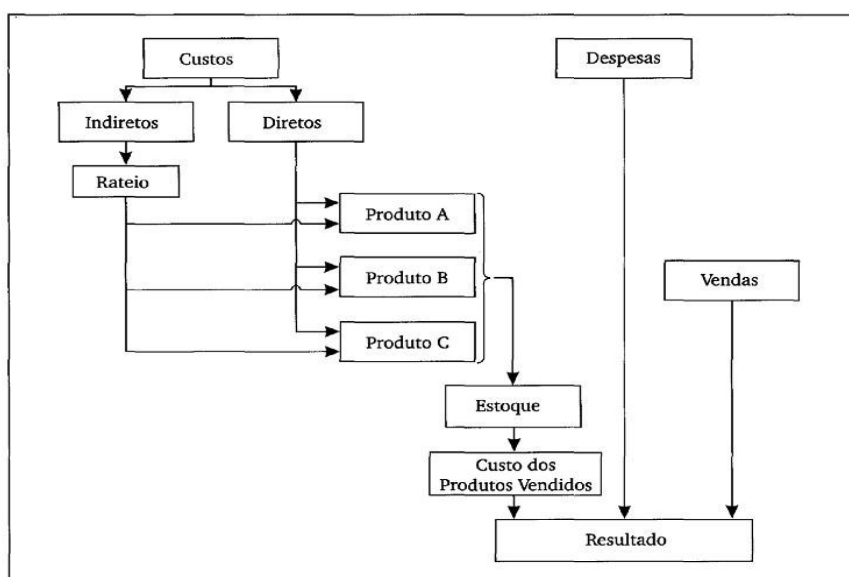
Conforme Martins (2010), para efeitos de apuração do custeio por absorção é fundamental que se faça a departamentalização dos custos, apropriando-os na unidade administrativa mínima. O autor informa que, para apurar o custo dos bens ou serviços, a empresa deve proceder da seguinte forma:

- a) alocar os custos diretos (materiais diretos e mão de obra direta) pela efetiva utilização, visto que são custos relacionados, diretamente, com a produção, sendo possível verificar seu real consumo nos bens ou serviços e rateio dos custos indiretos, que são os itens que não estão diretamente relacionados com a fabricação dos bens ou serviços, a partir de estimativas, ou seja, de bases de rateio;
- b) dividir a empresa em departamentos de serviços (executam serviços auxiliares e não para atuação direta sobre os bens/serviços) e em departamentos produtivos (promovem qualquer tipo de modificação sobre o produto diretamente), sendo os custos indiretos, inicialmente, rateados aos departamentos. Após, os departamentos de serviços transferem seus custos para outros departamentos de serviços e para os custos de produção. Por fim, os departamentos de produção transferem seus custos aos bens ou serviços. Todas essas transferências, dos custos, dos departamentos de serviços para outros departamentos de serviços e para os produtivos, dos produtivos aos bens/serviços são feitas a partir de rateios. Quanto aos custos diretos, são alocados aos bens/serviços por intermédio da sua efetiva utilização, ou seja, de forma fácil e confiável.

A Figura 1 apresentada a seguir, demonstra o fluxo de custos e despesas no custeio por absorção, obedecendo ao seguinte esquema, segundo Martins (2003):

- a. Determinar Custos e Despesas;
- b. Apropriar os Custos Diretos aos produtos ou serviços;
- c. Ratear os Custos Indiretos.

Figura 1 - Fluxo de Custos e Despesas no Custeio por Absorção



Fonte: MARTINS, 2003.

Embora existam outros diferentes métodos, o Custeio por Absorção é o adotado pela Contabilidade Financeira, válido para fins de “Balanço Patrimonial, Demonstração de

Resultados e, na maioria dos países, Balanço e Lucro Fiscais”. Além disso, é o método básico da Auditoria Externa e sua utilização é obrigatória para fins de avaliação de estoques (MARTINS, 2010).

### 1.3.1.2 Custeio Variável

O Custeio Variável surgiu da dificuldade de apropriação dos custos Fixos aos produtos. Tal método utiliza apenas os custos variáveis para alocar aos produtos, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado (FAGUNDES, 2004).

Leone (1997) define o Custeio Variável como o método que:

[...] fundamenta-se na ideia de que os custos e as despesas que devem ser inventariáveis (debitados aos produtos em processamento e acabados) serão apenas aqueles diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação a uma medida (referência, base, volume) dessa atividade. Os demais custos de produção, definidos como periódicos, repetitivos e fixos, serão debitados diretamente contra o resultado do período.

Para Fagundes (2004), o custeio variável destina-se a proporcionar à administração informações a respeito da relação existente entre custos, volume e resultado.

Oliveira (2008) menciona que o custeio variável parte do pressuposto que o funcionamento de uma organização já está comprometido com os custos fixos, visto que não serão alterados mediante aumento ou diminuição da produção, ou, ainda, não havendo produção. Dessa maneira, dado que a organização já tem uma estrutura fixa propícia para atender os clientes, a principal decisão dependerá dos custos variáveis.

O Custeio Variável é capaz de propiciar informações vitais à administração da empresa e de maneira rápida, porém tal critério não é reconhecido pelo Fisco, Contadores, e Auditores Independentes, como forma de avaliação de estoque. No entanto, a não aceitação do Custeio Variável não impede que a empresa o utilize para fins interno (MARTINS, 2010).

### 1.3.1.3 Activity Based Costing (ABC)

O Activity Based Costing (ABC), em português Custeio Baseado em Atividades, é o método de custeio que busca diminuir as distorções nos custos dos bens ou serviços, provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos, desenvolvido em virtude da insatisfação com os dados de custos apurados pelos sistemas tradicionais. Segundo Abbas (2012), “os métodos tradicionais foram desenhados para épocas anteriores, quando a mão de obra direta e os materiais eram os fatores de produção determinantes, a tecnologia era estável e as despesas indiretas apresentavam valores pequenos em relação aos custos totais”.

Conforme Abbas (2012), o ABC parte do pressuposto de que “não são os bens ou serviços que consomem recursos, mas, sim, os recursos que são consumidos pelas atividades e estas, por sua vez, são consumidas pelos bens ou serviços”. Ou seja, os recursos de uma empresa não são consumidos pelos produtos que ela fabrica, mas sim por suas atividades.

Nakagawa (1994) define atividade como:

Processo que combina, de forma adequada, pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos. Em sentido mais amplo, entretanto, a atividade não se refere apenas a processos de manufatura, mas também à produção de projetos, serviços, etc., bem como a inúmeras ações de suporte a esses processos.

Para Martins (2010), o custo de uma atividade compreende todos os sacrifícios necessários para desempenhá-la. Dessa maneira, segundo Nakagawa (1994), o objetivo do Custeio ABC seria:

Rastrear as atividades mais relevantes, identificando-se as mais variadas rotas de consumo dos recursos da empresa. Busca-se através da análise das atividades, planejar e realizar o uso eficiente e eficaz dos recursos da empresa de modo a otimizar o lucro dos investidores e a criação de valor para os clientes.

Assim, o método possibilita o levantamento do quanto se gasta em determinadas atividades, tarefas e processos que não agregam valor ao produto.

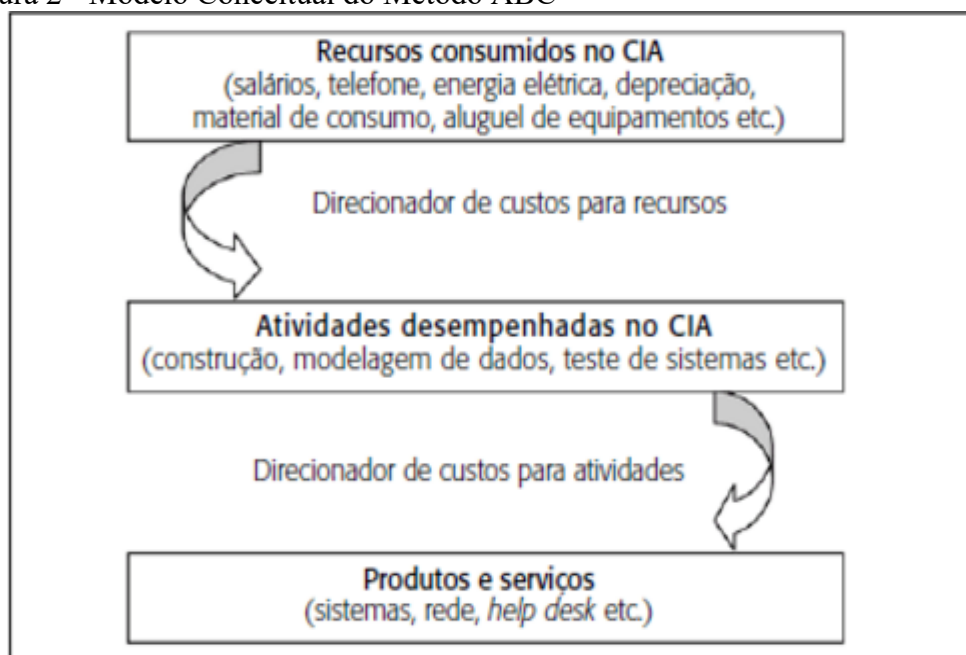
Após definir as atividades, os custos são alocados a elas, por intermédio de direcionadores de recursos, associados ao consumo de recursos pelas atividades, normalmente estabelecidos em função da melhor relação entre atividades e produtos, como: número de fornecedores, tempo de corte, número de lotes, e demais critérios mencionados no custeio por absorção (SANTOS, 2015). Os direcionadores variam de empresa para empresa, em função das atividades que executam.

Bornia (2010) resume as etapas do ABC da seguinte forma:

[...] o custeio baseado em atividade pressupõe que as atividades consomem recursos, gerando custos, e que os produtos usam tais atividades, absorvendo seus custos. Assim, os procedimentos do abc consistem em seccionar a empresa em atividades, supondo-se que as mesmas gerarão os custos, calcular o custo de cada atividade, compreender o comportamento dessas atividades, identificando as causas dos custos relacionados com elas e, em seguida, alocar os custos aos produtos de acordo com a intensidade de uso.

A Figura 2, elaborada por Bonacim e Araujo (2010), com base na literatura de Martins (2003), ilustra o processo de alocação de custos através do método ABC.

Figura 2 - Modelo Conceitual do Método ABC



Fonte: BONACIM; ARAUJO, 2010, adaptado de MARTINS, 2003.

Santos e Padrones (2015, p. 8) afirmam que o processo de atribuição dos custos pelo ABC é dividido em três etapas:

Primeira - identificação de todas as atividades relevantes executadas na empresa e seus direcionadores;

Segunda - atribuição de custos às atividades. Essa atribuição é feita através da alocação às atividades de parte dos custos, com a utilização dos direcionadores de recursos, através de um dos três critérios:

a) Alocação Direta - feita quando existe identificação clara e objetiva dos custos com as atividades (como por exemplo: salários da mão-de-obra direta, matéria-prima).

b) Rastreamento – feita através de direcionadores de custos (como por exemplo: número de empregados, área ocupada, tempo de mão-de obra, tempo de máquina etc.), desde que a identificação dos custos com as atividades não seja clara e direta,

c) Rateio - realizado apenas quando não há possibilidade de utilizar nem a alocação direta nem o rastreamento.

Terceira - levantamento da qualidade e quantidade dos direcionadores de atividades por período e por produto. Assim, as atividades e os produtos com maior número de direcionadores recebem mais custos.

O Custeio Baseado em Atividades restringe-se a uma limitação do conceito de atividade no contexto de cada departamento. Essa visão estritamente funcional e de custeio de produtos é denominada: “primeira geração do ABC” (MARTINS, 2010).

A utilização do custeio ABC é uma poderosa ferramenta a ser utilizada na gestão de custos, pois não se restringe ao custeio de produtos, oferecendo também subsídios para o atendimento às exigências legais com o mínimo de arbitrariedade no tratamento dos custos indiretos.

### 1.3.2 Custos no Setor Público

Conforme destaca Souza (2012), a mensuração de custos no setor público vem sendo discutida desde 1964, por meio da Lei 4.320. Alonso (1999) afirma que a gestão pública, em sua grande maioria, não tem conhecimento de quanto custa os serviços prestados, dificultando a mensuração da eficiência estabelecida.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101/00, estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, tendo como objetivo o controle dos custos na administração pública. Para isso, reforçou a exigência de um sistema de custos: Art. 50 [...] § 3º “A Administração Pública manterá sistema de custos que permita avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”.

A Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCT SP) 16.11, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.366/11, estabeleceu a conceituação, os objetivos e as regras para implementação do subsistema de custos no setor público imposto na NBCT 16.2 e apresentado, nesta norma, como Sistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP). O SICSP “registra, processa e evidencia os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos à sociedade pela entidade pública” (CFC, 2012).

Em conformidade com a NBCT 16.11, o uso obrigatório de um sistema de custos foi implantado em todas as entidades do setor público no ano de 2012, com exceção dos municípios, cuja obrigatoriedade foi no ano 2013.

Martinez (2011) menciona que o sistema de custos na administração pública tem como objetivo dotar a administração de meios que permitam a apuração, o gerenciamento e a apropriação dos custos aos elementos de custeio. Para isso, precisa produzir relatórios

gerenciais, no intuito de atender as necessidades dos diversos usuários e tornar transparente a aplicação dos recursos públicos.

Segundo Platt (2015), a aplicação de um sistema de custos faz as vantagens irem além de mero cumprimento da LRF, visto que, no âmbito gerencial, possibilita a redução dos custos de maneira inteligente, aprimorando os processos administrativos e operacionais, de forma a melhorar o aproveitamento dos recursos e evitar desperdícios.

Desta forma, além de cumprir a legislação, os sistemas de custos da administração pública também são de grande valia para a gestão, pois devem auxiliar na busca pela eficiência do gasto público.

### 1.3.3 Custos nas Instituições de Ensino Superior

As Instituições Públicas de Ensino Superior são bastante complexas e apresentam enorme diversidade quanto às atividades que realizam. Segundo Rosa (2004), podem ser consideradas uma das instituições mais incompreensíveis da sociedade.

No entanto, desempenham basicamente as mesmas funções, tendo o ensino, a pesquisa e a extensão como atividades fim (REINERT, 2005).

Rosa (2004) afirma que, no Brasil, os governos têm realizado frequentes cortes orçamentários nas universidades públicas que mantém, inibindo o andamento de diversas atividades. Dessa maneira, despertam nas instituições uma constante busca por outras fontes e formas de financiamentos, a fim de viabilizar o conjunto de suas atividades. Por essa razão, a sociedade em geral, especialmente a comunidade acadêmica, tem reivindicado maior transparência dos gastos públicos, no que se refere aos padrões de eficiência e eficácia.

Levando em consideração a necessidade de crescimento das universidades e a insuficiência de recursos públicos para atendimento a demanda social, torna-se evidente a importância da gestão de custos no setor público. As informações relativas aos custos podem ser utilizadas como base para determinação de padrões, orçamentos e formas de previsão para os gastos das instituições, além de permitir o acompanhamento do realizado em confronto com os valores estimados. Deste modo, o custo pode promover o autoconhecimento da instituição e o estabelecimento de padrões de comparação com outras instituições públicas (MAGALHÃES *et al.*, 2010).

Assim, a mensuração do custo no setor público, especialmente na educação pública superior, representa um fator-chave para os gestores das instituições, para os governantes e políticos e para a sociedade em geral (MAGALHÃES *et al.*, 2010).

De acordo com Silva (2004), a apuração dos custos nas instituições de ensino superior públicas é complexa, em virtude da necessidade de alocação dos custos comuns nas unidades acadêmicas, administrativas ou de prestação de serviço. Por serem unidades com multiprodutos, compartilham diversos insumos.

Um sistema de custos, adequado às particularidades das universidades federais, é fundamental, servindo como fonte de informações gerenciais, visando à melhoria da eficácia e permitindo uma gestão efetivamente autônoma (PETER, 2003). Portanto, sem medida de custos, fica difícil medir a eficiência, uma vez que ela é obtida por meio da relação entre o resultado alcançado e o recurso consumido para obtê-lo.

No Brasil, é muito comum comparar o custo por aluno do ensino superior àquele referente aos alunos de outros níveis de ensino. Porém, em razão da indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão, o custo do ensino superior tende a ser mais dispendioso, afirma Amaral (2005).

Hansen (2003) define o objeto de custo como qualquer item, produtos, serviços e departamentos cujos custos podem ser mensurados e atribuídos. No caso das instituições de ensino superior, o custo do ensino pode ser considerado um tipo de objeto de custo. Logo, o custo da instituição pública representa o sacrifício da sociedade para fornecer a educação superior.

Quando se analisa o financiamento das instituições de educação superior, o custo das atividades das instituições entra em evidência. Diversas são as espécies de custos possíveis: “custo do aluno, custo da pesquisa, custo da extensão, custo dos hospitais universitários, custo das atividades administrativas, etc” (AMARAL, 2011, p. 1 ). No entanto, destaca-se o custo do aluno como objeto desta pesquisa.

Segundo Pereira (1999), os alunos são o principal produto das organizações universitárias. Logo, estabelecer seus custos implica em um objetivo primário de qualquer modelo de mensuração de gastos em uma instituição universitária. Assim, é fundamental que se tenha o conhecimento de quanto se gasta com um aluno.

Morgan (2004), baseando-se em estudo realizado na Universidade de Brasília sobre custo por aluno, concluiu que a apuração de custo pode fornecer informação sobre os recursos gastos em determinado órgão das universidades, o que auxilia nas decisões sobre a utilização da capacidade disponível e na aplicação de ações racionais para propiciar maior eficiência na

alocação dos recursos. Além disso, pode ser uma variável no cálculo do retorno dos investimentos públicos, realizados nessas instituições.

De acordo com Magalhães *et al.* (2010), a mensuração de custo por aluno é uma forma de orientar as instituições públicas quanto ao modo de se expandir sem se onerar, além de demonstrar a melhor maneira de usufruir de sua estrutura física.

### 1.3.3.1 Custo Aluno nas IES

O conhecimento do custo aluno nas instituições públicas de ensino superior é extremamente relevante. Tal prática vem se tornando cada vez mais comum entre as universidades públicas brasileiras. Carpintéro (2006, p. 1) afirma que:

A preocupação com a determinação do custo por aluno de uma universidade pública é, antes de tudo, uma preocupação com o uso dos recursos públicos na formação de pessoas que não só dirigirão empresas, privadas e públicas, e gerenciarão recursos como também decidirão sobre o destino dos recursos arrecadados pelo governo em suas diversas esferas.

Atualmente, o valor do custo aluno no Brasil vem se mostrando um significativo e estratégico instrumento de controle e mensuração de eficiência obtido pelas instituições no tocante a utilização dos recursos públicos, afirma Afonso (2000). Além disso, o autor informa que mensurar o custo aluno possibilita o desenvolvimento de um eficiente sistema de informações, apto a criar um ambiente gerencial que utiliza os dados como elemento indutor, auxiliando os gestores a potencializar os resultados.

Apurar o custo por aluno dos cursos ofertados por uma universidade é importante, pois indica o gasto de cada órgão da instituição em relação ao orçamento, bem como os cursos com possibilidade de expansão, sem ocasionar excesso de gastos para a instituição (MAGALHÃES *et al.*, 2010).

Segundo Soares *et al.* (2010), é importante levar em conta que o “custo por estudante” não se confunde com o “custo do aluno”. O primeiro resulta da divisão simples do total de recursos financeiros aplicados na instituição pelo número de alunos. O segundo implica em apurar quanto custou a formação de um estudante, ou seja, o custo do aluno com o ensino.

Cada instituição de ensino apresenta uma realidade regional e local, o que faz com que possuam diferentes características. Embora desenvolvam basicamente as mesmas atividades, as universidades públicas possuem diferentes estruturas organizacionais. As variações aparecem nos órgãos de assessoria, no número de unidades acadêmicas e em nomenclaturas. No entanto,

todas possuem, em sua estrutura, reitoria, vice-reitoria, conselhos superiores, assessorias, pró-reitorias e unidades acadêmicas em que se localizam os departamentos acadêmicos, coordenações de cursos de graduação e pós-graduação, programas de extensão e centro de pesquisas (PETER *et al.*, 2003).

A remessa de recursos financeiros destinados as instituições de ensino superior variam consideravelmente. Esses recursos são provenientes do Tesouro, oriundos da arrecadação de tributos. Soma-se a essa fonte de recurso, em percentual menor, receitas captadas por outras fontes, tais como: convênios, operações de crédito, ressarcimento de pessoal, SUS, além da arrecadação própria das IES.

Do montante dos custos das universidades públicas brasileiras, a quantia mais significativa está concentrada em pessoal e encargos sociais. Estudos mostram que, nas universidades, o custo com salários varia de 80% a 90% do total dos custos (MORGAN, 2004). Para Peter *et al.* (2003), tais custos são denominados como “custos fixos no curto prazo”. Assim, a preocupação maior de um sistema de custos a ser implantado deve estar concentrada no tratamento dos custos fixos, justamente por constituírem a parcela mais significativa dos custos nas universidades.

Segundo Reinert (2005), uma boa forma de reduzir os custos fixos é garantindo a ocupação máxima da capacidade da instituição e não reduzir os números na folha de pagamento. Assim, se uma universidade federal tem capacidade para atender determinado número de estudantes, quanto mais próximo deste for o número de matrículas, menores serão os custos unitários, em razão do ganho em escala que resulta num custo fixo unitário decrescente, à medida que aumenta o número de alunos atendidos, o que se justifica pela redução da ociosidade.

As preocupações com o gerenciamento de custos nas universidades são cada vez maiores. Entretanto, os sistemas de apuração de custos até então desenvolvidos não aparentam atender, de forma satisfatória, às necessidades das próprias instituições, do governo e da sociedade em geral, porque, foram produzidos, em sua maioria, para atender as universidades de maneira generalizada. Contudo, para que tenham eficácia, é importante que sejam desenvolvidos sob a ótica de cada universidade específica.

### 1.3.3.2 Modelos de Apuração do Custo Aluno

A linha metodológica aplicada para apurar o custo aluno na universidade pública pode proporcionar resultados significativamente distintos. A Comissão Própria de Avaliação da UERJ, desenvolvida pelo Núcleo de Informações e Estudos de Conjuntura (NIESC/VR), afirma que cada modelo possui uma especificidade e as dificuldades em relação aos critérios utilizados na segregação dos recursos e dos custos vinculados, direta e indiretamente com as atividades de ensino, variam de uma metodologia para outra.

Diversos são os métodos desenvolvidos para apuração do custo aluno no ensino público superior. Na literatura analisada destacam-se as seguintes metodologias: do Ministério da Educação, do Tribunal de Contas da União e da Universidade de Brasília. A seguir, será apresentado a estratégia de apuração do custo aluno dos métodos citados:

#### a) Modelo Ministério da Educação

Desenvolvido em 1994, pela então Secretaria de Educação Superior, o Sistema de Apuração de Custos das Instituições Federais de Ensino Superior (SAC) tem como objetivo principal a promoção de um processo de apuração do custo aluno das Instituições Federais de Ensino Superior, com base na simplicidade. Sua metodologia é caracterizada pela objetividade de sua formulação, composta apenas de quatro indicadores gerais que consistem na seguinte fórmula:

$$C=(T-F)/M$$

sendo: C = Custo aluno;

T = Total dos recursos do Tesouro destinados às IFES;

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

M = Total de alunos matriculados no ensino.

Desse modo, aplicando-se esta metodologia, o custo aluno da UERJ em 2015 seria: R\$ 31.863,29.

C= R\$ 31.863,29 – onde:

T = R\$ 924,38 milhões\*;

F = Pagamento de aposentados: não computados – Rioprevidência.

M = 29.011

---

\*Considerando apenas os recursos da UERJ, nas Fontes 00, 01, 04, 11, 20 e 22.

A ideia é a adoção de um sistema único, comum a todas as instituições, por meio da utilização de um software, fornecido pelo Ministério da Educação. O modelo computa as despesas correntes das unidades acadêmicas, atribuindo a elas, em seguida, as despesas das unidades não acadêmicas, através de rateio. Cabe a cada instituição definir as fontes de informação e as bases de rateio adotadas.

#### b) Modelo Tribunal de Contas da União

No ano de 2002, o Tribunal de Contas da União (TCU) emitiu, com base na decisão TCU Nº 408/2002 – Plenário, o documento “Orientações para o Cálculo dos Indicadores de Gestão”, com informações sobre origens, forma de apuração e finalidades de indicadores de desempenho a ser incluídos nos Relatórios de Gestão das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES). O documento objetiva orientar as IFES na implantação padronizada de um conjunto de indicadores e estabelece um plano de ação no intuito de aperfeiçoá-los.

A pretensão do TCU é acompanhar, por meio de uma série histórica, a “evolução de aspectos relevantes do desempenho das IFES, o que poderá indicar, ao longo dos anos, a necessidade de aperfeiçoamentos em áreas específicas, ou mesmo a correção de eventuais disfunções” (DECISÃO PLENÁRIA Nº 408/02).

A metodologia proposta pelo TCU inclui os seguintes indicadores de desempenho:

- I. Custo Corrente / Aluno Equivalente;
- II. Aluno Tempo Integral / Professor;
- III. Aluno Tempo Integral / Funcionário;
- IV. Funcionário / Professor;
- V. Grau de Participação Estudantil (GPE);
- VI. Grau de Envolvimento com a Pós-Graduação (GEPG);
- VII. Conceito CAPES/MEC para a Pós-Graduação;
- VIII. Índice de Qualificação do Corpo Docente (IQCD);
- IX. Taxa de Sucesso na Graduação (TSG).

Dentre os nove indicadores apresentados acima, apenas o primeiro é o responsável pela apuração do custo aluno. Para efeito de cálculo, o método considera como custo corrente todas as despesas correntes da universidade, excluídos: 65% das despesas correntes do(s) hospital(is) universitário(s) e maternidade, aposentadorias e reformas, pensões, sentenças judiciais, despesas com pessoal cedido, docente ou técnico-administrativo, e despesa com afastamento País/Exterior (DECISÃO PLENÁRIA Nº 408/02).

Cabe ressaltar, que na definição do TCU 65% das despesas de um Hospital Universitário são realizadas em função de atendimentos de saúde, não havendo atividade acadêmica. Assim,

a parcela de despesas com atendimento de saúde deve ser de responsabilidade do Sistema Único de Saúde (SUS), por meio de descentralizações de créditos.

Em relação ao número de alunos, são considerados no cálculo todos os alunos registrados no ano letivo referente ao exercício, nos cursos de: graduação, ministrados nos turnos diurno e noturno; pós-graduação stricto sensu: mestrado e doutorado; e residência médica.

Nesta lógica, o Custo Aluno é calculado da seguinte forma:

$$\text{Custo corrente/aluno equivalente} = \frac{\text{custo corrente}}{(A_G E + A_{PG} TI + A_R TI)}$$

- AgE: número de alunos equivalentes de graduação;
- ApgTI: número de alunos de pós-graduação stricto-sensu (2x);
- ArTI: número de alunos de residência (2x)

Onde:

AgE: 22.318  
 ApgTI: 3.900 x 2 = 7.800  
 ArTI: 803 x 2 = 1.606  
 Total: 31.724 alunos

Com base nos dados orçamentários e financeiros de 2015, a Figura 3, a seguir, representa o cálculo do Custo Aluno UERJ segundo esta metodologia.

Figura 3 – Cálculo Custo Aluno UERJ 2015 – Modelo TCU

(+)	1.419.952.383	Despesas correntes da Universidade
(-)	(277.002.799)	65% das despesas correntes totais do Hospital Universitário
(-)	-	Aposentadorias e Reformas (Rioprevidência)
(-)	( 126.891)	Pensões
(-)	(1.432.753)	Sentenças Judiciais
(-)	(502.414)	Despesa com pessoal cedido – docente
(-)		Despesa com pessoal cedido – técnico-administrativo
(-)		Despesa com afastamento País/Exterior – docente
(-)		Despesa com afastamento País/Exterior
(=)	<b>1.140.887.526</b>	<b>Custo Corrente</b>

Fonte: A autora, 2017.

$$1.140.887.526 / 31.724 = 35.962,92$$

Portanto, segundo a lógica do TCU, o custo aluno da UERJ em 2015 seria 35.962,92.

RS

c) Modelo Universidade de Brasília

O “Manual Modelo De Apuração De Custos Da UnB”, elaborado em 2005 pela Fundação Universidade de Brasília (UnB), foi desenvolvido com base nos indicadores de desempenho definidos pelo TCU, adaptados à realidade da instituição, após a identificação de algumas limitações no primeiro método.

A UnB realiza atividades que vão além das tradicionais conferidas às instituições de ensino superior, com destaque para a prestação de serviços a outras organizações. Por essa razão, desenvolveu um Modelo de Apuração de Custos que não se limitasse ao esforço institucional de captação de recursos, mas que permitisse também a efetiva segregação dos custos das atividades acadêmicas, da prestação de serviços e da administração do seu patrimônio imobiliário (RELATÓRIO DE GESTÃO DA UNB, 2005).

Para fins de cálculo do custo aluno, a metodologia deste modelo de apuração considera, num primeiro momento, apenas o custo do Ensino. Os custos relacionados à pesquisa, extensão e prestação de serviços são apurados em outra etapa.

Além disso, a UnB considera como custo de um produto todos os elementos sacrificados para sua obtenção: materiais, mão-de-obra direta, e custos indiretos. Por esse motivo, diferentemente do modelo do TCU, contempla, para efeito de cálculo, a depreciação dos bens permanentes (RELATÓRIO DE GESTÃO DA UNB, 2005).

De acordo com a metodologia da UNB, o custo aluno da UERJ em 2015 seria R\$ 32.761,69, calculado a seguir:

Figura 4 - Cálculo Custo Aluno UERJ 2015 – Modelo UNB

<b>CENTRO SETORIAL</b>	<b>TOTAL DESPESAS</b>	<b>CENTRO SETORIAL</b>	<b>TOTAL ALUNOS</b>	<b>CENTRO SETORIAL</b>	<b>CUSTO POR CENTRO SETORIAL</b>
<b>CEH</b>	221.962.127	<b>CEH</b>	11.574	<b>CEH</b>	19.177
<b>CTC</b>	514.083.041	<b>CTC</b>	9.403	<b>CTC</b>	54.672
<b>CBI</b>	182.807.248	<b>CBI</b>	4.416	<b>CBI</b>	41.396
<b>CCS</b>	108.026.626	<b>CCS</b>	6.837	<b>CCS</b>	15.800

<b>CUSTO ALUNO UERJ 2015</b>
32.761,69

Fonte: A autora, 2017.

Para o cálculo do custo aluno da UERJ em 2015, de acordo com o Modelo da UnB, foram considerados a folha salarial, encargos e demais custos diretos e indiretos de cada centro

setorial. Os custos indiretos e despesas da administração central foram alocados aos centros acadêmicos por meio de rateio, com base no critério populacional, assim como no modelo de apuração proposto neste trabalho.

Na literatura de custos, existe uma gama de autores que conceituam o custo aluno, tal como referenciado neste estudo. Os cálculos foram realizados utilizando como exemplo o total da UERJ, pois o intuito era apenas comprovar que conceitos diferenciados proporcionam resultados distintos. Por esse motivo, é fundamental optar pelo modelo que melhor se adequa à realidade das instituições.

## 2 METODOLOGIA

Esta seção verifica os tipos de pesquisa em que o estudo se enquadra, quanto às técnicas de coleta e análise de dados. Indica como se deu a realização do trabalho, especificando suas etapas e os procedimentos adotados em cada uma delas. Define o universo de estudo e a forma de seleção da amostra.

### 2.1 Método

De acordo com Beuren (2010), “a metodologia científica compreende o conjunto de etapas ordenadamente dispostas a serem executadas na investigação de um fenômeno”. O método é o “caminho para chegar a um fim”, ou seja, é o percurso trilhado em direção a um objetivo (TARTUCE, 2006).

A pesquisa enquadra-se como bibliográfica, pois foi realizada a partir do “levantamento de referências teóricas já analisadas, publicadas em meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites”, como afirma Fonseca (2002). O autor assegura que todo trabalho científico inicia-se através de uma pesquisa bibliográfica, proporcionando ao pesquisador o conhecimento do que já foi estudado sobre o assunto.

A pesquisa também se classifica como documental, pois recorre a fontes diversificadas e dispersas, tais como: “tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, cartas, filmes, fotografias, pinturas, tapeçarias, relatórios de empresas, vídeos de programas de televisão, etc” (FONSECA, 2002, p. 32).

Vergara (2011, p. 48) declara que a “investigação documental é a realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas”. Nesse sentido, o estudo utilizou relatórios técnicos, financeiros e orçamentários, disponibilizados no portal de transparência do Estado do Rio de Janeiro.

Quanto aos objetivos, a pesquisa classifica-se como descritiva, visto que “evidencia características de determinada população ou de determinado fenômeno” (VERGARA, 2011, p. 47). Assim, este estudo visa à análise dos métodos para apuração do custo aluno da Universidade do Estado do Rio de Janeiro, na graduação de Ciências Contábeis.

Em relação aos procedimentos utilizados, a pesquisa qualifica-se como estudo de caso, pois aplica um modelo de apuração de custo do aluno, no ano de 2015, no curso de Ciências Contábeis da UERJ. Segundo Yin (2005), o estudo de caso é uma indagação empírica que procura investigar um fenômeno contemporâneo em contexto real. Ele proporciona um estudo profundo e exaustivo de um ou vários objetos, fornecendo conhecimento detalhado do objeto estudado (GIL, 2002).

Quanto à abordagem do problema, trata-se de uma pesquisa quanti-qualitativa, pois contempla tanto a quantificação dos dados como a qualificação dos fatos observados no transcorrer na pesquisa.

Segundo Goldenberg (2004, p.62) a pesquisa quanti-qualitativa “permite que o pesquisador faça um cruzamento de suas conclusões de modo a ter maior confiança que seus dados não são produto de um procedimento específico ou de uma situação particular”.

Adicionalmente, o trabalho enquadra-se também como exploratório. Em conformidade com Gerhardt (2009), a coleta de informações exploratórias pode ser realizada através de “entrevistas, de observações ou de busca de informações/dados em bancos de dados secundários, documentos, etc”. Logo, o trabalho foi realizado com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros, artigos científicos e relatórios gerenciais emitidos pela UERJ e pela Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG).

## **2.2 Protocolo de Estudo de Caso**

O protocolo demonstra os procedimentos utilizados pelo pesquisador, sobretudo no desenvolver da coleta de dados de campo. Assim, representa uma importante estratégia capaz de aumentar a confiabilidade da pesquisa de estudo de caso, orientando o investigador no processo de coleta de dados com base em um estudo de caso único, ainda que pertença a uma série de casos, afirma Yin (2005 p.92).

Segundo Gil (2008, p. 140), depois de definir a unidade-caso e determinar o número de casos da pesquisa, recomenda-se a realização do protocolo, uma vez que o mesmo não simboliza apenas um documento que indica a ferramenta de coleta de dados, mas também estabelece a conduta adotada na sua aplicação. Nesse sentido, o protocolo representa uma das melhores formas de melhorar a confiabilidade do estudo de caso, tornando sua elaboração mais importante em estudos que envolvem múltiplos casos.

Dessa maneira, conforme descreve Yin (2005, p. 93), o protocolo ou manual evidencia as seguintes seções:

- a) Visão geral do projeto do estudo de caso;
- b) Procedimentos de campo;
- c) Questões do estudo de caso;
- d) Guia para o relatório do estudo de caso.

Assim, o desenvolver da pesquisa foi conduzido em consonância com a metodologia do protocolo. O início deu-se por meio da visão geral do estudo de caso, contendo os objetivos, ajudas, questões do estudo de caso e a literatura relevante para os tópicos a serem averiguados. Em seguida, tem-se as descrições dos procedimentos de campo, as questões do estudo de caso, onde aponta-se os locais, as fontes de informação, os formulários para o registro dos dados e as fontes potenciais de informação para cada questão. E, por fim, um guia para o relatório do estudo de caso.

### 2.2.1 Visão geral do projeto

O problema de pesquisa é o principal guia do estudo de caso, instrumentalizado pela aplicação dos objetivos gerais e específicos. Desta maneira, a visão geral que conduz este estudo é determinar o custo financeiro do aluno de graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), no ano 2015, utilizando como base o método de absorção e as metodologias apresentadas pelo Ministério da Educação, Tribunal de Contas da União e Universidade de Brasília.

A vertente do estudo norteia-se em função da importância de se conhecer e mensurar os custos das instituições públicas de ensino superior e, ao mesmo tempo, pelo fato da UERJ carecer de modelos próprios de cálculo do custo aluno, o que faz com que a instituição não apure este custo de forma esmiuçada.

Como embasamento teórico, foram utilizados livros, dissertações, teses, artigos científicos e jornalísticos. No âmbito documental foram utilizados legislações, portarias e relatórios financeiros e orçamentários, além de informações disponibilizadas em sites de órgãos do Governo do Estado do Rio de Janeiro.

### 2.2.2 Procedimento de campo

Cervo e Berviam (2002, p. 45) afirmam que os dados de uma pesquisa podem ser coletados de diversas maneiras. “Na decisão do uso de uma forma ou de outra o pesquisador levará em conta o que menos desvantagens oferecer”. Assim, utilizou-se como procedimento de campo a coleta de dados físicos, orçamentários e financeiros acerca dos recursos despendidos pela UERJ.

Os dados foram coletados entre os meses de março a agosto de 2017, por meio da verificação de Leis Orçamentárias, consultas aos sistemas utilizados pelo Estado, Anuário Estatístico da UERJ e diversos relatórios gerenciais emitidos pela Secretaria de Fazenda do Estado ou elaborados pela própria Universidade.

#### 2.2.2.1 Coleta de Dados

Segundo a metodologia adotada para o presente trabalho, desenvolvida por meio da junção de métodos já elaborados, inicialmente construiu-se um modelo amplo, com indicadores referentes à Universidade como um todo. A partir dos resultados alcançados, o modelo foi adaptado para universos mais restritos, seguindo-se diretrizes definidas.

A partir de consultas a diversos trabalhos disponíveis na internet, foi possível testar alguns deles na UERJ, adaptando-os às características da instituição, através das informações disponíveis.

O aprofundamento gradual da análise do Custo Aluno em universos mais restritos: Administração Central, Centros Setoriais, Unidades Acadêmicas e Cursos, facilitou o trabalho realizado em razão da grande diversidade de agentes envolvidos.

O tratamento dos custos obedeceu à sistemática do custeio por absorção e regime contábil de competência. Esse método possibilitou o controle dos custos, permitindo sua apropriação por unidades (centros de custos). Os órgãos acadêmicos e administrativos, identificados na estrutura organizacional da UERJ, constituem os centros de custos deste estudo. São eles:

Quadro 1 – Órgãos Administração Central

AGUERJ	Auditoria Geral da UERJ
CEED	Coordenadoria de Estudos Estratégicos e Desenvolvimento
CLDCR	Casa de Leitura
DIRCE	Côrtes Riedel Comuns Diretoria de Comunicação Social
CPA	Comissão Permanente de Avaliação
DAF	Diretoria de Administração Financeira
DAP	Diretoria de Administração de Patrimônio
DINFO	Diretoria de Informática
DIPLAN	Diretoria de Planejamento e Orçamento
ECOMIG	Ecomuseu Ilha Grande
EdUERJ	Editora da UERJ
GVR	Vice-Reitoria
IESP-UERJ	Instituto de Estudos Sociais e Políticos da UERJ
OUVIDORIA	Ouvidoria da UERJ
PG-UERJ	Procuradoria Geral da UERJ
PREFEI	Prefeitura dos Campi
REI	Reitoria Sirius
REDE SIRIUS	Bibliotecas
SR-1	Sub-Reitoria de Graduação
SR-2	Sub-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa
SR-3	Sub-Reitoria de Extensão e Cultura
SRH	Superintendência de Recursos Humanos
SUP-SAUDE	Superintendência de Saúde da UERJ

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

A seguir, o Quadro 2 traz os quatro centros setoriais da UERJ.

Quadro 2 – Centros Setoriais

CBI	Centro Biomédico
CCS	Centro de Ciências Sociais
CEH	Centro de Educação e Humanidades
CTC	Centro de Tecnologia e Ciências

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

As unidades acadêmicas (Faculdades, Institutos e Escola) da UERJ estão inseridos no Quadro 3.

Quadro 3 – Unidades Acadêmicas (continua)

ART	Instituto de Artes
CAP	Instituto de Aplicação Fernando Rodrigues da Silveira
DIR	Faculdade de Direito
EDU	Faculdade de Educação
ENF	Faculdade de Enfermagem

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

Quadro 3 – Unidades Acadêmicas (continuação)

ESDI	Escola Superior de Desenho Industrial
FAF	Faculdade de Administração e Finanças
FAOC	Faculdade de Oceanografia
FAT	Faculdade de Tecnologia
FCE	Faculdade de Ciências Econômicas
FCM	Faculdade de Ciências Médicas
FCS	Faculdade de Comunicação Social
FEBF	Faculdade de Educação da Baixada Fluminense
FEN	Faculdade de Engenharia
FFP	Faculdade de Formação de Professores de São Gonçalo
FGEL	Faculdade de Geologia
FIS	Instituto de Física
FSS	Faculdade de Serviço Social
IBRAG	Instituto de Biologia Roberto Alcântara Gomes
ICS	Instituto de Ciências Sociais
IEFD	Instituto de Educação Física e Desporto
IESP	Instituto de Estudos Sociais e Políticos
IFCH	Instituto de Filosofia e Ciências Humanas
IFHT	Instituto Multidisciplinar de Formação Humana com Tecnologia
IGEORG	Instituto de Geografia
IME	Instituto de Matemática e Estatística
IMS	Instituto de Medicina Social
ILE	Instituto de Letras
IPRJ	Instituto Politécnico
NUT	Instituto de Nutrição
ODO	Faculdade de Odontologia

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

Quadro 3 – Unidades Acadêmicas (conclusão)

PSI	Instituto de Psicologia
QUI	Instituto de Química
FAF	Faculdade de Administração e Finanças
FAOC	Faculdade de Oceanografia

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

A pesquisa utilizou como base a Lei Orçamentária Anual (LOA) do ano de 2015 para obtenção de dados relativos ao orçamento da UERJ, o Plano Plurianual (PPA) 2012-2015, para coleta de informações acerca dos programas de trabalho desempenhados na universidade e consultas ao Sistema Integrado de Gestão Orçamentária, Financeira e Contábil do Rio de Janeiro (SIAFE-RIO), principal instrumento de registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo do Estado. Adicionalmente, utilizou-se também o Anuário Estatístico 2016 (com dados referentes ao ano calendário 2015), Declaração de Atividades Docentes, Folha de Pagamentos, Relatório de Execução da FAF e Relatório de Execução da UERJ.

#### 2.2.2.2 Tratamento dos Dados

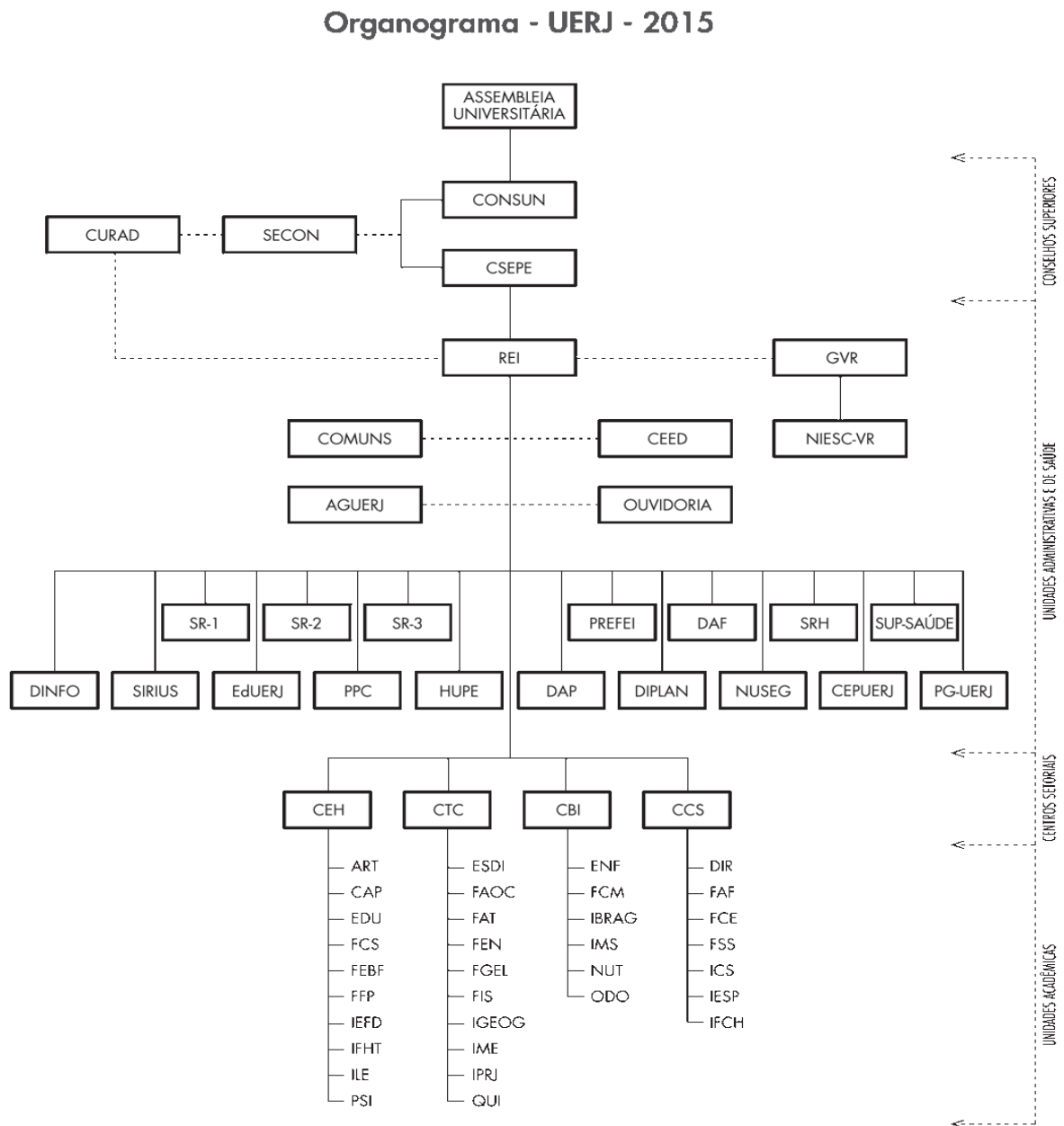
O ambiente de atuação da universidade é fundamental para entender as motivações de uma adequada apuração de seus custos. A UERJ é uma instituição de ensino superior financiada fundamentalmente com repasse de recursos públicos (77,19% em 2015, segundo Relatório de Gestão emitido pela instituição em 2016). Assim, a preocupação com a relação custo/benefício diz respeito à eficiência no uso dos recursos, ou o menor custo na prestação do serviço.

Inicialmente, a estrutura da instituição foi dividida em: órgãos administrativos, essenciais ao funcionamento da instituição, mas que não exercem atividade de ensino; e órgãos acadêmicos, constituindo os próprios departamentos de ensino, que desenvolvem as atividades de ensino, pesquisa e extensão.

Os centros de custos refletem a estrutura organizacional da instituição, constituída por 33 unidades acadêmicas (institutos e faculdades); 23 unidades de apoio (reitoria e áreas

administrativas) e 4 unidades de pesquisa (núcleos e centros setoriais). A Figura 5, apresentada a seguir, ilustra a estrutura organizacional da UERJ.

Figura 5 - Estrutura Organizacional UERJ – 2015



Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2016.

A diversidade de métodos encontrados para calcular o custo do aluno em instituições de ensino superior causa dificuldade na escolha do mais adequado para adotar como modelo na UERJ. Por isso, o presente estudo desenvolveu um cálculo com base na aplicação de outros modelos.

O primeiro modelo de custos utilizado foi o de Reinert (2005), denominado: “Método ABCd - Universidade para apuração de custos de ensino em Instituições Federais de Ensino Superior”. Desenvolvido para ser aplicado na Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), o método é capaz de reproduzir a realidade do custeio de cursos de graduação na área de Ciências Sociais Aplicadas tendo em vista o indicador custo-aluno-ano de um curso de graduação. Tal método foi utilizado na pesquisa devido ao fato de ter sido proposto para cursos que apresentam características similares ao curso de Ciências Contábeis da UERJ.

O curso de graduação em Ciências Contábeis da UERJ é ofertado pela Faculdade de Administração e Finanças (FAF), que também é responsável pelo curso de graduação em Administração. Ambos os cursos oferecem turmas matutinas e noturnas de 60 vagas cada uma. Além da graduação, a FAF também oferta o programas de Mestrado em Ciências Contábeis, na área de controle e gestão. Todavia, é objeto deste estudo apenas os custos das atividades de ensino de graduação, com apuração do custo anual, uma vez que este é o período de elaboração da execução orçamentária e financeira da UERJ.

Em relação aos dispêndios, foram consideradas as despesas correntes e despesas de capital. Destacam-se como custo dos órgãos administrativos e acadêmicos os seguintes gastos:

- Pessoal Docente e Técnico-Administrativo Ativo;
- Auxílio Financeiro a Estudantes e Pesquisadores;
- Serviços Administrativos;
- Material de Consumo;
- Diárias;
- Despesa com Locomoção, Alimentação e Transporte;
- Serviços Prestados por Estudantes;
- Concessionárias: Telefone, Energia Elétrica, Gás, Água
- Contratos de Pessoa Jurídica: Manutenção de Elevadores, Limpeza, Segurança, Coleta de Lixo, Mão de Obra Terceirizada.
- Outras Despesas correntes;
- Outras Despesas de capital.

Não fazem parte do custo por aluno os custos relacionados a aposentadorias e pensões do pessoal inativo, visto que não tem relação com produtos e serviços realizados no presente. Portanto, não devem ser considerados no cálculo (AMARAL, 2005). Da mesma forma, a parcela referente ao pagamento de precatórios também foi excluída do cálculo.

Parte do cálculo do custo aluno, proposto neste estudo, foi desenvolvido com base no método de apuração de custos da Diretoria de Planejamento e Orçamento da UERJ – DIPLAN. Utilizou-se, principalmente, quadros e tabelas, como uma forma de adaptar as informações disponibilizadas pela UERJ ao método de Reinert (2005).

As formas como os custos da UERJ são distribuídos e alocados estão descritos no Quadro 4, a seguir. As informações foram fornecidas por diversos componentes organizacionais, compiladas e registradas nas planilhas dos centros de custos, com posterior consolidação pela DIPLAN.

Quadro 4 - Determinação dos Custos da UERJ por Componente Organizacional (continua)

Nº	ITEM DE DESPESA	DESCRIÇÃO DO ITEM
1	DOCENTES E TÉCNICOS DO QUADRO PERMANENTE	Valores alocados diretamente, a partir dos Relatórios de Custos mensais encaminhados pela Superintendência de Recursos Humanos - SRH
2	BOLSAS PROCIÊNCIA	Valores efetivamente pagos aos docentes contemplados com essas bolsas. A alocação é direta na Unidade Acadêmica, a partir da tabela encaminhada pela Sub-Reitoria de Pós Graduação e Pesquisa, através do Departamento de Apoio à Produção Científica e Tecnológica - DEPESQ. As bolsas Prociência são pagas com recursos da Fundação Carlos Chagas Filho de Amparo à Pesquisa do Rio de Janeiro - FAPERJ, descentralizados para a UERJ.
3	CONTRATOS PROFESSORES SUBSTITUTOS	Alocação direta por Unidade Acadêmica, a partir de arquivo em Excel recebido da Superintendência de Recursos Humanos - SRH. Os professores substitutos atuam exclusivamente nos cursos de graduação.
4	BOLSAS PROFESSORES VISITANTES	Alocação direta por Unidade Acadêmica, a partir de arquivo em Excel recebido da Superintendência de Recursos Humanos - SRH. Os professores visitantes atuam prioritariamente na pós-graduação e na pesquisa, mas atendem minimamente a graduação. Não dispomos de parâmetros que permitam identificar a dedicação à graduação.
5	CONTRATOS TÉCNICOS	Alocação direta por Unidade Acadêmica, a partir de arquivo em Excel recebido da Superintendência de Recursos Humanos - SRH.
6	PREVIDÊNCIA SOCIAL SOBRE CONTRATOS	Valor correspondente a 22 por cento dos valores pagos aos professores substitutos e contratos técnicos. O cálculo é efetuado diretamente sobre os valores pagos aos contratados. Não há recolhimento de contribuição à Previdência Social sobre as bolsas dos professores visitantes.

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2014.

Quadro 4 - Determinação dos Custos da UERJ por Componente Organizacional (continuação)

7	BOLSAS PROATEC	Alocação direta por Unidade Acadêmica, a partir de arquivo em Excel recebido da Superintendência de Recursos Humanos - SRH. As bolsas Proatec são pagas com recursos da Fundação Carlos Chagas Filho de Amparo à Pesquisa do Rio de Janeiro - FAPERJ, descentralizados para a UERJ.
8	BOLSAS DE GRADUAÇÃO (BOLSAS CETREINA)	Alocação direta por componente organizacional, a partir de arquivos recebidos do Departamento de Estágios e Bolsas - CETREINA, que informa o quantitativo mensal de bolsas por tipo e por componente organizacional, valorizado na Diretoria de Planejamento e Orçamento - DIPLAN com base no valor de cada bolsa no mês.
9	BOLSAS PROINICIAR (BOLSAS PERMANÊNCIA)	Alocação direta por Unidade Acadêmica, a partir de arquivos recebidos da Coordenadoria de Articulação e Iniciação Acadêmicas - CAIAC.
10	SISTEMA DE DESEMBOLSO DESCENTRALIZADO (SIDES)	Alocação direta por componente organizacional (unidades administrativas e acadêmicas), a partir de arquivo Excel recebido da Diretoria de Administração Financeira - DAF, através do Departamento Financeiro - DEFIN.
11	AUXÍLIO FINANCEIRO A ESTUDANTES (TRABALHOS DE CAMPO CONGRESSOS, SEMINÁRIOS)	Alocação direta por componente organizacional, a partir de arquivo recebido da Sub-Reitoria de Graduação - SR-1, através do Departamento de Orientação e Supervisão Pedagógica - DEP.
12	LIMPEZA	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ.
13	ENERGIA ELÉTRICA	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ. No caso de algumas Unidades localizadas em campi externos, é possível alocar essa despesa diretamente, já que a conta é específica da Unidade.
14	VIGILÂNCIA	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ.
15	TELEFONIA	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ. No caso de algumas Unidades localizadas em campi externos, é possível alocar essa despesa diretamente, já que a conta é específica da Unidade.
16	ÁGUA E ESGOTO	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesa pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ. No caso de algumas Unidades localizadas em campi externos, é possível alocar essa despesa diretamente, já que a conta é específica da Unidade.
17	MÃO DE OBRA ESPECIALIZADA	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ.

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2014.

Quadro 4 - Determinação dos Custos da UERJ por Componente Organizacional (conclusão)

18	MANUTENÇÃO PREDIAL	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ.
19	MANUTENÇÃO DE ELEVADORES	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ. No caso de algumas Unidades localizadas em campi externos, é possível alocar essa despesas diretamente. A manutenção de elevadores não é rateada com unidades que não possuam esse equipamento.
20	GÁS	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ. No caso de algumas Unidades localizadas em campi externos, é possível a alocação direta, já que a conta é específica da Unidade. A maioria das Unidades da UERJ não participa do rateio de despesas com gás canalizado.
21	COLETA DE LIXO	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesas pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ.
22	REFRIGERAÇÃO, GERADORES E NOBREAK	<b>Alocação por rateio</b> , a partir de informações dessas despesa pelo Controle de Custos da Prefeitura dos Campi da UERJ. Essas despesas são rateadas com apenas alguns componentes organizacionais.
23	OUTRAS DESPESAS DE ALOCAÇÃO	Varia conforme o ano, mas basicamente se restringe ao Hospital Universitário Pedro Ernesto - HUPE, registrando despesas de custeio que não se enquadram nas demais classificações do quadro.

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2014.

A maior parte das despesas apresentadas pela UERJ permite sua alocação direta, ou seja, pode ser relacionada diretamente aos componentes organizacionais de origem. No entanto, as despesas identificadas nas linhas 12 a 22 devem ser rateadas entre os diversos departamentos. Como base de rateio, utilizou-se o critério demográfico, através da quantidade de alunos, professores e servidores localizados no respectivo componente.

O Quadro 5 detalha as informações demográficas utilizadas no rateio de despesas que não podem ser alocadas diretamente.

Quadro 5 - Construção do Critério de Rateio dos Centros de Custos (continua)

ITEM	MÉTODO
Pessoal do Quadro Permanente (docentes e técnicos)	O Relatório de Custos fornecido pela SRH fornece, além dos valores pagos a cada componente organizacional (Unidades Administrativas e Acadêmicas), a quantidade de servidores do quadro permanente que receberam pagamento naquele mês. São doze folhas por ano, mais a folha do décimo terceiro salário. A quantidade de servidores por componente é feita pela média aritmética, dividindo por treze a soma das treze folhas do ano (inclusive décimo terceiro salário).

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2014.

Quadro 5 - Construção do Critério de Rateio dos Centros de Custos (conclusão)

Corpo discente	Corresponde à soma dos alunos da graduação e da pós-graduação, registrados no Data UERJ (disponível em <a href="http://www.uerj.br/arq/datauerj2016/DataUERJ_2016_internet.pdf">http://www.uerj.br/arq/datauerj2016/DataUERJ_2016_internet.pdf</a> ).
Contratos (professores substitutos e técnico-administrativos)	Itens 5 e 7 do quadro 2. As informações fornecidas pela SRH detalham valores pagos e quantidade de pessoas. A quantidade de pessoas é dividida por doze, visando estabelecer a média mensal.
Pesquisadores Visitantes Bolsistas e Professores Visitantes Bolsistas	Item 6 do quadro 2. Procedimento análogo ao utilizado nos contratos (linha anterior).
Bolsistas Proatec	Item 9 do quadro 2. Procedimento análogo ao utilizado nos contratos.

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2014.

Para o cálculo do custo do aluno, é necessário diluir os custos da administração central entre as unidades acadêmicas. Do mesmo modo, as despesas dos centros setoriais devem ser distribuídas entre as unidades acadêmicas daqueles Centros.

Dessa forma, o cálculo utilizado para apurar o custo aluno do curso de graduação em Ciências Contábeis da UERJ pode ser resumido nas seguintes etapas:

- 1ª Etapa: Definir o total de recursos a ser considerado;
- 2ª Etapa: Excluir os custos que não se relacionam direta e/ou indiretamente com as atividades fim;
- 3ª Etapa: Obter o custo das atividades fim da UERJ;
- 4ª Etapa: Ratear os custos da UERJ no CCS;
- 5ª Etapa: Ratear os custos do CCS na FAF;
- 6ª Etapa: Obter o custo da atividade fim da FAF;
- 7ª Etapa: Apurar o custo final da Unidade Acadêmica FAF;
- 8ª Etapa: Calcular o custo médio da hora atividade fim;
- 9ª Etapa: Calcular o custo do ensino de graduação;
- 10ª Etapa: Apurar o custo do ensino de graduação em Ciências Contábeis.

O rateio das despesas da Administração Central entre a Unidade acadêmica FAF teve o seguinte roteiro:

1. Utilizando a tabela dos Centros de Custos, calculou-se o percentual do pessoal base rateio para as Unidades Acadêmicas, sem considerar os Centros Setoriais, totalizando 100 por cento;
2. Somou-se o valor das despesas da Administração Central com o CEPUERJ<sup>6</sup> e o NUSEG<sup>7</sup>. O valor encontrado foi dividido por cem e multiplicado pelo percentual calculado para a FAF no item anterior, informando o valor a ser agregado às despesas desta Unidade Acadêmica;
3. Distribuiu-se o custo do Centro de Ciências Sociais na FAF, utilizando como base o peso, em relação à quantidade de pessoas, desta Unidade Acadêmica neste Centro Setorial;
4. Somou-se as despesas da FAF com as despesas referentes a Administração Central (com CEPUERJ e NUSEG) e ao Centro Setorial, proporcionais a FAF. Esse cálculo resultará no custo final da Unidade Acadêmica.

Depois de estabelecido o custo geral da FAF, distribuiu-se seus custos entre as diversas atividades da unidade, por meio de informações sobre a distribuição da carga horária docente, disponibilizadas através do Sistema COPAD (Comissão Permanente de Carga Horária e Avaliação Docente), cuja base é o Plano Individual Docente. O COPAD é o responsável por promover o alinhamento das atividades docentes, demonstradas no Quadro 6 a seguir:

Quadro 6 - Atividades Docentes – Código e Descrição

<b>CÓDIGO</b>	<b>ATIVIDADE</b>
TDG	Ensino na Graduação
PGS	Pós-Graduação Stricto Sensu (Mestrado/Doutorado)
PGL	Pós-Graduação Lato Sensu
PAT	Preparação de aula (atende a Graduação e a Pós-Graduação stricto sensu)
PSQ	Pesquisa
EXT	Extensão
ACD	Apoio acadêmico (apenas para a Graduação)
ADM	Apoio administrativo
AFT	Afastamento

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2014.

<sup>6</sup> Centro de Produção da UERJ

<sup>7</sup> Núcleo Superior de Estudos Governamentais da UERJ

O presente estudo utilizou apenas a carga horária ativa interna, excluindo afastamentos. Além do quadro efetivo, também foram considerados professores substitutos e visitantes. Para consolidar a carga horária anual, utilizou-se a média dos dois períodos letivos de 2015.

Durante a etapa de análise, utilizou-se como base de cálculo as despesas compreendidas na Tabela 3 abaixo.

Tabela 3 – Estágios da Despesa da UERJ

<b> FONTE</b>	<b> ORÇAMENTO  DESPESA  AUTOTIZADA</b>	<b> EMPENHADO</b>	<b> LIQUIDADO</b>	<b> PAGO</b>	<b> % EMP.</b>	<b> % PAGO</b>
<b> 2015</b>						
00	1.155.853.646	1.155.853.646	1.155.853.646	1.037.839.378	100	89,79
01	4.734.900	4.734.901	4.734.900	2.106.503	100	44,49
04	2.733.107	2.733.108	2.733.107	1.864.743	100	68,23
10	66.291.758	52.656.077	49.708.272	47.980.283	79,43	96,52
11	7.350.678	7.350.678	7.350.678	7.319.508	100	99,58
13	42.830.056	25.351.693	24.998.447	24.024.100	59,19	96,1
20	995.960	995.960	995.960	722.359	100	72,53
22	165.975.610	165.975.428	165.975.428	113.446.638	100	68,35
23	221.062	221.062	221.063	205.506	100	92,96
25	50.452.915	41.612.547	41.443.263	37.433.062	82,48	82,48
<b> TOTAL</b>	<b> 1.497.439.692</b>	<b> 1.457.485.100</b>	<b> 1.454.014.764</b>	<b> 1.272.942.080</b>	<b> 97,33</b>	<b> 87,55</b>

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2016.

Cabe mencionar, que o presente trabalho considerou como Despesa Realizada no exercício as despesas devidamente liquidadas<sup>8</sup>, em virtude do fato patrimonial por competência do período.

É importante salientar também, que o custo aqui calculado representa apenas o custo financeiro do aluno de graduação em Ciências Contábeis, ou seja, indica somente o custo dos insumos que impactam no caixa, não levando em consideração a depreciação, uma vez que seu volume de recursos é extra orçamentário.

<sup>8</sup>Despesa Liquidada: É a fase da despesa, prevista no artigo 63 da Lei nº 4.320/1964, que pressupõe o fato gerador do acontecimento que vai ser utilizado como patrimonial/financeiro para cálculo. A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, tendo como objetivos: apurar a origem e o objeto do que se deve pagar; a importância exata a pagar e a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação. A liquidação das despesas com fornecimento ou com serviços prestados terão por base: o contrato, ajuste ou acordo respectivo; a nota de empenho; e os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

Optou-se pela retirada da depreciação, porque a UERJ não deprecia seus bens e não foi possível acessar o tombamento dos itens inventariáveis, impossibilitando o conhecimento exato deste custo.

Por fim, para apurar a realocação do custo docente das turmas disponibilizadas para outras unidades acadêmicas ou pertencentes a outras unidades acadêmicas, porém ministradas na FAF, utilizou-se como base a “Matrizes de Realocação de Turmas e de Valores”, demonstrada no Quadro 7, desenvolvida pelo Núcleo de Informações e Estudos de Conjuntura - NIESC/VR, por meio do trabalho: “Custo Aluno na UERJ em 2005 - Metodologias e Aplicações”.

Quadro 7 - Matrizes de Realocação de Turmas e de Valores (continua)

		(+) = Número de turmas oferecidas para outras Unidades Acadêmicas														(-) = Número de turmas recebidas pela Unidade, de outras Unidades Acadêmicas															
		EDU	ILE	IEFD	IP	FCS	FFP	FEBF	CAP	IART	FEN	IME	IQ	IF	IGEO	ESDI	FGEL	IPRJ	FAT	FCM	FO	ENF	IBRAG	IMS	INU	DIR	FAF	FCE	FSS	IFCH	
EDU	(+)	■																													
	(-)																														
ILE	(+)		■																												
	(-)																														
IEFD	(+)			■																											
	(-)																														
IP	(+)				■																										
	(-)																														
FCS	(+)					■																									
	(-)																														
FFP	(+)						■																								
	(-)																														
FEBF	(+)							■																							
	(-)																														
CAP	(+)								■																						
	(-)																														
IART	(+)									■																					
	(-)																														
FEN	(+)										■																				
	(-)																														
IME	(+)											■																			
	(-)																														
IQ	(+)												■																		
	(-)																														
IF	(+)													■																	
	(-)																														
IGEO	(+)														■																
	(-)																														
ESDI	(+)															■															
	(-)																														

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2016.



A Matriz de Realocação de Turmas e de Valores possibilitou o cruzamento de informações, de maneira a evitar distorções na apuração do custo do aluno.

### 2.2.3 Questões do estudo de caso

A análise dos dados da presente pesquisa classifica-se como quanti-qualitativo, uma vez que utilizou-se de:

1. Levantamento de dados sobre o tema;
2. Aprofundamento bibliográfico da área;
3. Observação como fonte de captura da realidade social.

Conforme Minayo (1993):

a relação entre quantitativo e qualitativo (...) não pode ser pensada como oposição contraditória (...) é de se desejar que as relações sociais possam ser analisadas em seus aspectos mais 'concretos' e aprofundadas em seus significados mais essenciais. Assim, o estudo quantitativo pode gerar questões para serem aprofundadas qualitativamente e vice-versa.

Dessa maneira, o método de pesquisa quati-qualitativa indica uma análise com permissão para enxergar que ambas podem ser trabalhadas em conjunto, por meio de elementos que se complementam, possibilitando uma interpretação mais abrangente da realidade posta.

Em relação ao estudo de caso do custo aluno na UERJ os dados quantitativos foram coletados através da colaboração direta de vários órgãos da Universidade e da Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento (SEFAZ) no fornecimento de dados físicos e financeiros, referente ao exercício de 2015. Também foram utilizados relatórios de gestão, anuário estatístico, leis estaduais de PPA e LOA, sistemas institucionais, entre outros meios.

No que tange aos aspectos qualitativos, a investigação e análise dos fatos observados no decorrer da pesquisa permitiram a identificação de pontos relevantes, que dificultam o processo de apuração do custo aluno na UERJ.

#### 2.2.4 Guia para o relatório

De acordo com Yin (2005, p.93), este é o momento ideal para pensar na formatação de apresentação dos dados do protocolo.

A elaboração começa com a reprodução dos dados obtidos durante a investigação dos relatórios de gestão, com posterior submissão dos valores apurados em bases confiáveis de rateio, de maneira a alcançar os valores referentes ao custo a aluno de graduação em Ciências Contábeis da UERJ. O estudo empregou formas de avaliação quanti-qualitativa para uma apresentação e análise mais fidedigna dos resultados.

### 3 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção aborda os resultados apurados no desenvolver da pesquisa, com o intuito de organizar os dados de forma a tornar possível o fornecimento de respostas para o problema proposto.

#### 3.1. Cálculo do Custo Aluno de Graduação em Ciências Contábeis

No exercício de 2015, o orçamento da UERJ estava inserido na Lei nº 6.955 de 13 de janeiro de 2015 - Lei Orçamentária Anual (LOA). A receita foi estimada em R\$1.120.028.267,00 e a despesa autorizada/fixada em R\$1.497.439.692,00, em virtude das modificações orçamentárias e descentralizações ocorridas ao longo do exercício, o que gerou um desequilíbrio orçamentário de R\$ 377.411.425,00.

As informações financeiras são apresentadas nos relatórios contábeis previstos pela Lei 4.320/64 e LC 101/00 com detalhamento por elemento da despesa, separando as despesas em despesas com pessoal, custeio, investimentos e inversões financeiras.

O montante de despesas realizadas (liquidadas) totalizou R\$1.454.014.764,00, distribuídas, quanto à categoria de gasto, da seguinte forma, conforme Tabela 4.

Tabela 4 - Despesa Realizada por Categoria de Gasto (continua)

DESPESA REALIZADA					
FONTE	PESSOAL	CUSTEIO	INVESTIMENTOS	INVERSÕES FINANCEIRAS	TOTAL
00 - Ordinários Provenientes de Impostos	961.327.817	189.835.055	4.106.544	584.230	1.155.853.646
01 - Ordinários Não Provenientes de Impostos		3.428.044	1.306.856		4.734.900
04 - Compensação Financeira pela Exploração de Petróleo		-1	2.733.108		2.733.107
10 - Recursos Próprios	5.780	41.079.133	8.623.359		49.708.272
11 - Operações de Crédito			7.350.678		7.350.678
13 - Transferências Voluntárias		21.209.106	3.789.341		24.998.447

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2016.

Tabela 4 - Despesa Realizada por Categoria de Gasto (conclusão)

20 - Ressarcimento de Pessoal	995.960			995.960
22 - Adicional do ICMS – FECP	164.630.547	1.344.881		165.975.428
23 - Contratos Intraorç. Gestão de Saúde	221.063			221.063
25 - Sistema Único de Saúde- SUS	37.219.879	4.223.384		41.443.263
<b>TOTAL</b>	<b>961.333.597</b>	<b>458.618.787</b>	<b>33.478.151</b>	<b>584.230</b>
				<b>1.454.014.764</b>

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2016.

Diante da Tabela 4 acima, é possível identificar que a categoria de gasto de maior consumo no orçamento da UERJ é o montante referente ao pagamento de pessoal, configurando 66%. Em seguida, destacam-se as despesas de custeio, com 31%, que referem-se ao pagamento de concessionárias de serviços de utilidade pública, serviços administrativos, aquisição de materiais, pagamento de diárias, auxílio financeiro a estudantes e professores, preparo e distribuição de comidas e bebidas, pagamento de despesas obrigatórias, despesas de manutenção e conservação de bens, limpeza, vigilância, entre outros. Considerando apenas a fonte de natureza tributária do tesouro, fonte 00, o percentual de gastos com a folha salarial representa 83,2%, constatando a afirmativa de Morgan (2004) de que o custo com salários nas universidades varia de 80% a 90% do total dos custos.

Das despesas liquidadas que compõem o orçamento da UERJ, cerca de 29% são provenientes de descentralizações<sup>9</sup>, ou seja, despesas realizadas pela UERJ cujo recurso financeiro utilizado teve origem em outra unidade gestora<sup>10</sup>.

#### Quadro 8 - Despesa Realizada por Origem

<b>DESPESA REALIZADA</b>	
UERJ	1.039.537.515
DESCENTRALIZAÇÕES	414.477.249
<b>TOTAL</b>	<b>1.454.014.764</b>

<sup>9</sup> Os órgãos do Estado do Rio de Janeiro que descentralizaram recursos financeiros para a UERJ em 2015 foram: Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado do Rio de Janeiro (FAPERJ), Fundo Estadual de Assistência Social (FEAS), Fundo Estadual de Conservação Ambiental e Desenvolvimento Urbano (FECAM), Fundo Estadual de Saúde (FES), Secretaria de Estado de Assistência Social e Direitos Humanos (SEASDH), Secretaria de Estado de Educação (SEEDUC), Secretaria de Estado de Esporte, Lazer e Juventude (SEELJE), Secretaria de Estado de Habitação (SEH), Secretaria de Estado de Obras (SEOBRAS) e Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG).

<sup>10</sup> Segundo entendimento da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Unidade Gestora representa uma unidade orçamentária ou administrativa investida do poder de gerir recursos orçamentários e financeiros, próprios ou sob descentralização.

Fonte: A autora, 2017.

A Tabela 5, a seguir, demonstra de maneira consolidada os principais gastos realizados pela UERJ no exercício 2015.

Tabela 5 - Gastos da instituição de ensino UERJ (continua)

TIPO	ELEMENTOS DE CUSTOS	R\$
<b>CORRENTE</b>		
<b>PESSOAL</b> <b>R\$ 961.333.597</b>	13º Salário / Gratificação Natalina	61.468.526
	Adicional de Periculosidade	37.570.820
	Contribuições Patronais	155.118.902
	Despesas de Exercícios Anteriores	30.789
	Direito Pessoal - Pessoal Estatutário	44.707.358
	Encerramento de Folha	194.470
	FGTS e INSS	559.705
	Gratificações Diversas	136.714.661
	Ressarcimento Pessoal Requisitado	502.414
	Salário do Pessoal Regido Pela CLT	726.503
	Vencimentos de Cargos de Provimento em Comissão	9.294.599
	Vencimentos - Pessoal Estatutário	514.444.852
<b>CUSTEIO</b> <b>R\$ 458.618.787</b>	Apoio Administrativo, Técnico e Operacional	9.828.077
	Artigos e Utensílios de Costura, Esportivos e Didático	222.035
	Art. Utensílios p/Cama, Mesa, Copa e Cozinha e Banheiro	1.055.981
	Assinatura/Aquisição de Publicações	1.493.585
	Auxílio Adoção, Creche, Filho Excepcional, Doença, Funeral	10.772.448
	Auxílio Alimentação e Transporte	41.869.577
	Auxílio Financeiro a Estudantes	46.419.716
	Auxílio Financeiro a Pesquisadores	23.515.407
	Contribuição Previdenciária – INSS	16.280.366
	Disp. c/ Fins Técnicos, Educativos, Culturais e Sociais	9.236.692
	Disp. Exercícios Anteriores - Serv. Terceiros - Pessoa Jurídica	384.814
	Despesas Bancárias	349.992
	Diárias	3.591.890
	Fornecimento de Combustível com Gerenciamento	40.843
	Fornecimento de Energia Elétrica	5.247.104
	Fornecimento de Gás	286.847
	ISS	55.761
	Limpeza e Conservação	44.376.105
	Locação de Bens Imóveis	398.854
	Locação de Bens Móveis	3.405.432
Locação e Manutenção de Software	3.480.649	
Manutenção e Conservação de Bens Móveis e Imóveis	23.413.237	
Materiais Diversos	20.146.886	

Fonte: A autora, com base no Relatório de Execução 2015.

Tabela 5 - Gastos da instituição de ensino UERJ (continuação)

	Medicamentos em Geral	10.226.398
	Passagens e Despesas Com Locomoção	891.610
	PIS/PASEP	9.515.198
	Prêmios de Seguros	136.717
	Preparo e Distribuição de Alimentos e Bebidas	11.388.250
	Publicidade e Propaganda	226.021
	Rações, Forragens e Outros Alimentos para Animais	601.286
	Regime de Desembolso/Descentralização - Órgãos Estado	15.847.169
	Reparos, Adaptação e Conservação de Bens Móveis e Imóveis	9.973.890
	Reposições, Restituições e Indenizações	5.836.731
	Sentenças Judiciais	1.559.643
	Serviço Coleta Lixo Extra	485.770
	Serviços Administrativos	42.025.072
	Serviços de Assistência a Saúde – HUPE	5.309.025
	Serviços de Manutenção de Elevadores	891.663
	Serviços de Telefonia Fixa	1.594.672
	Serviços de Telefonia Móvel	43.117
	Serviços Prestados Por Estudantes	34.291.900
	Serviços Técnicos, Científicos e de Pesquisa	3.772.754
	Suporte a Usuário de T.I.	142.174
	Taxas de Água e Esgoto	466.530
	Transporte em Geral, Armazenagem e Desp. Conexas	277.201
	Treinamento, Recrutam e Seleção de Pessoal	10.585.779
	Vigilância Ostensiva	26.657.918
<b>CAPITAL</b>		
	Ampliação, Reconstrução, Restauração e Modificação	899.358
	Aparelhos e Utensílios Médicos, Odont. e Laboratoriais	11.797.310
	Aparelhos e Equipamentos Esportivos	241.800
	Aparelhos e Utensílios Domésticos	159.249
	Armamentos	2.260
	Artigos de Costura, Couro, Plástico, Vestuário	5.360
	Artigos para uso Escolar e Didático	13.967
<b>INVESTIMENTOS</b> <b>R\$ 33.478.151</b>	Desp. Com Fins Técnicos, Educacionais, Culturais e Sociais	101.221
	Despesas Miúdas de Pronto Pagamento	233.600
	Diárias	1.051.238
	Embarcações	1.306.856
	Execução das Obras do Projeto	3.102.964
	Instalações	95.620
	Locação de Bens Imóveis	282.690
	Máquinas e Equipamentos	3.432.771
	Material de Informática	4.661

Fonte: A autora, com base no Relatório de Execução 2015.

Tabela 5 - Gastos da instituição de ensino UERJ (conclusão)

	Mobiliário em Geral	538.760
	Obrigações Tributárias e Contributivas	1.534.044
	Prêmios de Seguros	4.112
	Publicidade e Propaganda	7.790
	Serviços Administrativos	7.304.970
	Serviços de Telefonia Fixa	3.601
	Serviços Prestados por Estudantes	689.324
	Vale Refeição/Cesta Básica	59.126
	Veículos e Tração Mecânica	605.500
<b>INVERSÃO FINANCEIRA R\$ 584.230</b>	Aquisição de Imóveis	584.230
<b>TOTAL</b>		<b>1.454.014.764</b>

Fonte: A autora, com base no Relatório de Execução 2015.

A despesa total liquidada atingiu o montante de R\$ 1.454.014.764,00, o que representa 97% da despesa autorizada final, que foi de R\$ 1.497.439.692,00. Do total realizado pela UERJ no exercício de 2015, referem-se as despesas de capital somente R\$ 34.062.381,67. Isso evidencia que apenas 2,34% dos recursos orçamentários executados foram destinados a modernização do seu patrimônio móvel e imóvel.

Em relação as despesas correntes, 97,66% do orçamento, além da soma de gastos com pessoal (R\$ 961.333.597,00), os custos que mais impactaram no orçamento da Universidade foram: Auxílio Financeiro a Estudantes (R\$ 46.419.716,00), Limpeza (R\$ 44.376.105,00), Serviços Administrativos (R\$ 42.025.072,00), Serviços Prestados por Estudantes (R\$ 34.291.900,00), Vigilância Ostensiva (R\$ 26.657.918,00), Auxílio Financeiro a Pesquisadores (R\$ 23.515.407,00), Manutenção e Conservação de Bens Móveis e Imóveis (R\$ 23.413.237,00) e Compra de Materiais Diversos (R\$ 20.146.886,00).

Com base do Plano Plurianual (PPA) 2012-2015, investigou-se os Programas de Trabalho até então desenvolvidos na Universidade. A UERJ é uma Fundação Pública que desenvolve inúmeros projetos de caráter social, como cursos e capacitações, realizados por meio da transferência de recursos de diversos órgãos do Estado, auxiliando-os no cumprimento de suas atividades fim. Por esse motivo, verificou-se que nem todos os Programas de Trabalho inseridos no orçamento tem relação com ensino.

O Quadro 9, a seguir, compreende os Programas de Trabalho, seus valores, Programa de origem no PPA, Finalidade, Tipo de Ação, Unidade Gestora descentralizadora do recurso (quando não originado na UERJ) e sua vinculação, ou não, com o Ensino de Graduação.

Quadro 9 - Programas de Trabalho UERJ - PPA 2012-2015 (continua)

PROGRAMA DE TRABALHO	VALOR	PROGRAMA	FINALIDADE	TIPO DE AÇÃO	UNIDADE GESTORA	VÍNCULO GRADUAÇÃO
3964 - AÇÕES DE APOIO INFRA LOCAL DESENVOLVIMENTO REGIONAL	100.281	PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL	Apoiar os municípios em seu desenvolvimento local e regional.	Projeto	Secretaria de Habitação	Não
3106 - AMPLIAÇÃO E REEQUIPAMENTO DA UERJ	-	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Modernizar e ampliar as instalações universitárias para garantir o bom funcionamento das atividades da UERJ em ensino e pesquisa.	Projeto	UERJ	Sim
2727 - APOIO A ENTES PARA AÇÕES DE SAÚDE	6.953.764	GESTÃO E FORTALECIMENTO DA ATENÇÃO À SAÚDE	Apoiar entes no desenvolvimento de ações específicas de saúde.	Atividade	Secretaria de Saúde	Não
2268 - APOIO À FORMAÇÃO DO ESTUDANTE - UERJ	23.686.799	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Melhorar a qualidade da formação dos alunos da UERJ.	Atividade	UERJ	Sim
1551 - APOIO A PROJETOS DE SANEAMENTO, PROTEÇÃO E RECUPERAÇÃO AMBIENTE	1.637.767	MODERNIZAÇÃO DO SISTEMA ESTADUAL DE MEIO AMBIENTE	Financiar iniciativas governamentais e não governamentais e projetos de proteção e recuperação do meio ambiente e de saneamento ambiental.	Projeto	FECAM	Não
2207 - APOIO À RESIDÊNCIA NA UERJ	25.949.540	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Apoiar financeiramente os diversos programas de residência na UERJ.	Atividade	UERJ	Não
2682 - APOIO AO HOSPITAL UNIVERSITÁRIO PEDRO ERNESTO	85.538.651	GESTÃO E FORTALECIMENTO DA ATENÇÃO À SAÚDE	Contribuir para a melhoria no atendimento hospitalar prestado à população do Estado pelo Hospital Universitário Pedro Ernesto - HUPE.	Atividade	Secretaria de Saúde	Não

Fonte: A autora, com base no PPA 2012-2015.

Quadro 9 - Programas de Trabalho UERJ - PPA 2012-2015 (continuação)

1155 - ATENDIMENTO À POPULAÇÃO RESIDENTE EM ÁREAS DE RISCO	1.233.918	PROGRAMA MORAR SEGURO - ESTRATÉGIA HABITAC. E DE DESENVOLVIMENTO URBANO DO ERJ	Estabelecer meios para aperfeiçoamento das políticas de prevenção em áreas de risco e promover o atendimento às famílias vitimadas por eventos catastróficos, prioritariamente na região metropolitana.	Projeto	Secretaria de Assist. Social	Não
2153 - DESENVOLVIMENTO DE ESTUDOS E PESQUISAS ATRAVÉS DA UERJ	26.526.278	AMPLIAÇÃO DA CAPACIDADE INSTALADA PARA REALIZAÇÃO DE PESQUISAS NAS UNIVERSIDADES ERJ	Desenvolver a capacidade de produção científica e tecnológica no Estado, por meio de ações da Fundação Universidade do Estado do Rio de Janeiro - UERJ.	Atividade	FAPERJ	Não
3481 - DESENVOLVIMENTO GRADUAÇÃO, PÓS-GRADUAÇÃO, PESQUISA, EXTENSÃO	1.449.248	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Ampliar a oferta com a criação de novos cursos e a abertura de novas vagas, nos cursos de graduação, pós-graduação, e extensão.	Projeto	UERJ	Sim
2696 - DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL	995.960	MAGISTÉRIO ATRATIVO, QUALIFICADO E VALORIZADO	Selecionar ocupantes com o perfil adequado para exercer as funções estratégicas na área pedagógica.	Atividade	Secretaria de Educação	Não
4134 - DESENVOLVIMENTO TÉCNICO E CIENTÍFICO	23.439.114	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Registrar as atividades de pesquisa e extensão financiadas com recursos de convênios, pela Fonte de Recursos Detalhada.	Atividade	UERJ	Não
2467 - DESPESAS OBRIGATÓRIAS	22.414.103	-	Efetuar o Pagamento de PIS/PASEP, ISS, INSS, Sentenças Judiciais e Despesas Bancárias	Atividade	UERJ	Sim
2738 - EDUCAÇÃO PERMANENTE PARA PROFISSIONAIS DE SAÚDE	239.959	GESTÃO DA EDUCAÇÃO EM SAÚDE	Capacitar profissionais na área de saúde e transferir recursos financeiros provenientes da Política Nacional de Educação Permanente em Saúde às regiões da saúde do Estado do Rio de Janeiro.	Atividade	Secretaria de Saúde	Não
2912 - EXECUÇÃO DO CONTRATO DE GESTÃO ASSINADO SES	221.062	ASSISTÊNCIA HOSPITALAR E AMBULATORIAL NAS UNIDADES PÚBLICAS DE SAÚDE	Definir e executar estratégias para apoiar e incorporar unidades próprias de saúde.	Atividade	Secretaria de Saúde	Não

Fonte: A autora, com base no PPA 2012-2015.

Quadro 9 - Programas de Trabalho UERJ - PPA 2012-2015 (continuação)

3669 - GERAÇÃO DE EMPREGO E RENDA EM COMUNIDADES UPP	23.857	ECONOMIA VERDE E BAIXO CARBONO	Implantar projetos com foco na geração de emprego e renda nas comunidades pacificadas no Rio de Janeiro.	Projeto	Secretaria de Ambiente	Não
2788 - GESTÃO DO SUAS	888.537	PROGRAMA GESTÃO LEGAL	Organizar e qualificar o Sistema Único da Assistência Social do Estado do Rio de Janeiro.	Atividade	Secretaria de Assist. Social	Não
7985 - IMPLANT CAMPUS AVANÇADO EM QUEIMADOS	130.394	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Implantar Campus da UERJ no município de Queimados, levando até o local cursos de graduação e, posteriormente, cursos de pós-graduação	Projeto	Secretaria de Obras	Não
5275 - IMPLANTAÇÃO E MELHORIA DA INFRAESTRUTURA VIÁRIA	3.437.949	PRÓ-VIAS	Restaurar e ampliar a malha rodoviária do Estado.	Projeto	Secretaria de Obras	Não
1058 - IMPLEMENTAÇÃO DE EDUCAÇÃO AMBIENTAL	1.071.483	EDUCAÇÃO AMBIENTAL E GESTÃO PARTICIPATIVA	Capacitar professores e alunos de escolas públicas em Educação Ambiental e em processos de gestão ambiental participativa.	Projeto	Secretaria de Ambiente	Não
2267 - INCENTIVO À PERMANÊNCIA - COTISTAS E DEMAIS ESTUDANTES	41.826.512	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Fixar o estudante na Universidade, objetivando a conclusão de seu curso de graduação, buscando reduzir a evasão escolar.	Atividade	UERJ	Sim
2258 - INTEGRAÇÃO UERJ/SOCIEDADE	46.375.829	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Ampliar e aprimorar a oferta de ensino de graduação e pós-graduação, estimulando a pesquisa e a integração UERJ/Sociedade, ao mesmo tempo utilizando as competências acadêmicas e técnicas da UERJ para atender a demandas da sociedade fluminense.	Atividade	UERJ	Sim
2803 - INTERIORIZAÇÃO DA UERJ	584.230	ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DA UERJ	Prover o interior do estado do Rio de Janeiro de campi universitários que ofereçam cursos de graduação e pós-graduação de acordo com a vocação regional de cada região.	Atividade	UERJ	Não
2016 - MANUTENÇÃO ATIVIDADES OPERACIONAIS/ ADMINISTRATIVAS	61.116.495	-	Amparar as Atividades Operacionais e Administrativas provenientes da Administração Central da UERJ.	Atividade	UERJ	Sim

Fonte: A autora, com base no PPA 2012-2015.

Quadro 9 - Programas de Trabalho UERJ - PPA 2012-2015 (continuação)

4326 - OPER DO HOSPITAL UNIVERSITÁRIO PEDRO ERNESTO	41.203.304	GESTÃO E FORTALECIMENTO DA ATENÇÃO À SAÚDE	Garantir o pleno funcionamento do HUPE, possibilitando o exercício pleno das competências dominadas pelos profissionais de saúde que ali atuam.	Atividade	Secretaria de Saúde	Não
8021 - PAGAMENTO DESPESAS SERVIÇOS UTILIDADE PÚBLICA	8.076.803	-	Gerenciar o Pagamento das Concessionárias Prestadoras de Serviços Públicos	Atividade	UERJ	Sim
2038 - PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS DO HOSPITAL UNIVERSITÁRIO PEDRO ERNESTO	273.939.755	-	Efetuar o Pagamento de Salários e Encargos – HUPE.	Atividade	FES	Não
2660 - PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	741.966.979	-	Efetuar o Pagamento de Salários e Encargos.	Atividade	UERJ	Sim
2010 - PRESTAÇÃO SERVIÇO ENTRE ÓRGÃOS ESTADUAIS/ AQUISIÇÃO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE	1.030.950	-	Gerenciar a Prestação de Serviços entre Órgãos do Estado.	Atividade	UERJ	Sim
2202 - PROMOÇÃO E DEFESA DIREITOS INDIVIDUAIS, COLETIVOS E DIFUSOS	2.684.596	PROMOÇÃO E DEFESA DOS DIREITOS HUMANOS E CIDADANIA	Desenvolver ações de capacitação e sensibilização em direitos individuais, coletivos e difusos, apoiando projetos que garantam a defesa desses direitos.	Atividade	Secretaria de Assist. Social	Não
2781 - PROMOÇÃO DA ACESSIBILIDADE À PESSOA COM DEFICIÊNCIA	333.281	PROMOÇÃO E DEFESA DOS DIREITOS HUMANOS E CIDADANIA	Implementar ações de conscientização aos direitos das pessoas com deficiência e empreender esforços na adaptação de aparelhos públicos e privados, visando viabilizar o pleno exercício do direitos de ir e vir da pessoa com deficiência.	Atividade	Secretaria de Assist. Social	Não
2199 - PROMOÇÃO E DEFESA DOS DIREITOS DA MULHER	2.203.733	PROMOÇÃO E DEFESA DOS DIREITOS HUMANOS E CIDADANIA	Implementar as políticas de promoção e defesa dos direitos da mulher.	Atividade	Secretaria de Assist. Social	Não

Fonte: A autora, com base no PPA 2012-2015.

Quadro 9 - Programas de Trabalho UERJ - PPA 2012-2015 (conclusão)

2198 - PROMOÇÃO/DEFESA DIREITOS HUMANOS E CIDADANIA	500.565	PROMOÇÃO E DEFESA DOS DIREITOS HUMANOS E CIDADANIA	Consolidar políticas de direitos humanos no Estado, mediante gestão integrada a cargo da Superintendência de Direitos Humanos.	Atividade	Secretaria de Assist. Social	Não
3605 - QUALIFICAÇÃO E APERFEIÇOAMENTO REDE ATENDIMENTO À JUVENTUDE	5.157.329	DESENVOLVIMENTO SOCIAL DOS TERRITÓRIOS	Adequar, ampliar, monitorar e avaliar a implantação e aperfeiçoamento da rede de atendimento voltada à juventude do Estado do Rio de Janeiro. Lei nº 6.083 de 22/11/2011.	Projeto	Secretaria de Assist. Social	Não
2753 - QUALIFICAÇÃO DA GESTÃO NA SES	349.900	FORTALECIMENTO DA GESTÃO DO SUS E DA PARTICIPAÇÃO SOCIAL	Aprimorar a gestão dos serviços por meio da implementação de programas de qualidade.	Atividade	Secretaria de Saúde	Não
2085 - REALIZAÇÃO DE ATIVIDADES ESPORTIVAS	8.554	FORTALECIMENTO DO ESPORTE NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO	Promover integração desportiva no Estado por intermédio da realização anual de competições. Tem ainda, por objetivo, a promoção regular de atividades esportivas, sociais e culturais.	Atividade	Secretaria de Esporte e Lazer	Não
3409 - RECUPERAÇÃO E MODERNIZAÇÃO DO HUPE	311.653	GESTÃO E FORTALECIMENTO DA ATENÇÃO À SAÚDE	Proporcionar o bom funcionamento do hospital universitário, através de ações de recuperação e desenvolvimento das suas unidades.	Projeto	Secretaria de Saúde	Não
4176 - SERVIÇOS DE ATENDIMENTO À CRIANÇA E ADOLESCENTE	277.534	PROMOÇÃO E PROTEÇÃO DA CRIANÇA E ADOLESCENTE	Atender crianças e adolescentes em situação de risco pessoal ou social em regime de acolhimento institucional ou convivência-dia, para promover a reinserção social e familiar.	Atividade	FIA	Não
3606 - TRANSFERÊNCIA RENDA FAMÍLIA POBREZA EXTREMA - RENDA MELHOR	128.096	PROGRAMA ESTADUAL DE ERRADICAÇÃO DA POBREZA EXTREMA DO RJ - RIO SEM MISÉRIA	Erradicar a pobreza extrema, com atenção às famílias com renda per capita mensal inferior a R\$100,00, contempladas pelo Bolsa Família Federal, concedendo benefícios que variam de R\$30,00 a R\$300,00.	Projeto	Secretaria de Assist. Social	Não
<b>Total Geral</b>	<b>1.454.014.764</b>	-	-	-	-	-

Fonte: A autora, com base no PPA 2012-2015.

Os Programas de Trabalho que não se relacionam com o ensino de graduação somam R\$ 506.071.045,09. Desconsiderando essas despesas, chegou-se ao montante de R\$ 947.943.719,77 a ser distribuído entre os centros setoriais e as unidades acadêmicas.

Além dos custos relativos a outras unidades gestoras, eliminou-se também os gastos da UERJ com saúde, visto que envolvem exclusivamente o Hospital Universitário. Do mesmo modo, custos que atendem unicamente as atividades de Pesquisa e/ou Extensão também foram descartadas. Abaixo, segue a Tabela 6 com o saldo dos Programas de Trabalho considerados.

Tabela 6 - Programas de Trabalho – Graduação UERJ 2015

<b>PROGRAMA DE TRABALHO</b>	<b>TOTAL (R\$)</b>
2010 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ENTRE ÓRGÃOS ESTADUAIS/ AQUISIÇÃO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE	1.030.950
2016 - MANUTENÇÃO E ATIVIDADES OPERACIONAIS / ADMINISTRATIVAS	61.116.495
2258 - INTEGRAÇÃO UERJ/SOCIEDADE	46.375.829
2267 - INCENTIVO À PERMANÊNCIA - COTISTAS E DEMAIS ESTUDANTES	41.826.512
2268 - APOIO À FORMAÇÃO DO ESTUDANTE - UERJ	23.686.799
2467 - DESPESAS OBRIGATÓRIAS	22.414.103
2660 - PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	741.966.979
3106 - AMPLIAÇÃO E REEQUIPAMENTO DA UERJ	-
3481 - DESENVOLVIMENTO GRADUAÇÃO, PÓS-GRADUAÇÃO, PESQUISA, EXTENSÃO	1.449.248
8021 - PAGAMENTO DESPESAS SERVIÇOS UTILIDADE PÚBLICA	8.076.803
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>947.943.719</b>

Fonte: A autora, 2017.

Os Programas de Trabalho exibidos acima são compostos pelos elementos de custos apresentados na Tabela 5. Do total dos gastos realizados com o ensino de graduação (R\$ 947.943.719,00), 99% (R\$ 938.013.505,00) referem-se às despesas correntes e apenas 1% (R\$ 9.930.214,00) representa despesas de capital.

A atividade de Ensino da UERJ possui custos comum a todos os órgãos da Universidade, como luz, água, manutenção predial, limpeza e vigilância, ou pertencentes a departamentos específicos, como aquisição de aparelhos laboratoriais, equipamentos esportivos, médicos, odontológicos, entre outros.

Para apuração do custo aluno é fundamental distinguir, antes de tudo, as atividades fim e meio presentes no ensino de graduação. A atividade fim da tarefa de ensino é a disseminação do conhecimento e, segundo Paro (2002), representa a relação ensino-aprendizagem

propriamente dita, exercida dentro ou fora da sala de aula, podendo incluir os serviços de coordenação pedagógica e orientação. Já as atividades meio, são as tarefas desenvolvidas no intuito de viabilizar o processo pedagógico, tais como: direção, secretaria, atividades complementares e atividades de gestão.

Dessa maneira, os custos ligados as atividades fim das unidades acadêmicas são: docentes efetivos, substitutos e contratados, diárias concedidas aos professores, apoio financeiro aos estudantes e pagamento de bolsas a alunos cotistas e estagiários. Já as atividades meio, que visam cooperar com as atividades fim, possuem os custos de: servidores não docentes, desembolsos no Sistema de Desembolso Descentralizado – SIDES<sup>11</sup>, participação da unidade no montante gasto com concessionárias de serviços públicos e participação em contratos de pessoa jurídica (manutenção de elevadores, limpeza, segurança, coleta de lixo, mão de obra terceirizada).

Com exceção da participação nos gastos com concessionárias e contratos de serviço, todos os custos supracitados são alocados diretamente aos departamentos. Desse modo, não cabe divisão, uma vez que se concentram no setor que originou o gasto. Assim sendo, para o cálculo do custo aluno de Ciências Contábeis, é preciso identificar os itens diretamente associados às atividades fim e meio da Faculdade de Administração e Finanças, retirando da base de cálculos todos os custos e despesas que não apresentam vínculo com o curso analisado.

Ademais, é necessário também repartir os custos indiretos e despesas provenientes das unidades não acadêmicas, transferindo para a FAF o montante referente a ela, de maneira proporcional a sua participação no total da UERJ.

Em face do exposto, primeiramente, retirou-se do montante realizado no ensino de graduação (R\$ 947.943.719,00) os custos diretos, facilmente identificáveis no empenho, para posterior alocação ao respectivo órgão de origem: salários, encargos e demais despesas com servidor, diárias, SIDES, pagamento de bolsas e auxílio financeiro, totalizando R\$ 828.967.465,41 de dedução.

Em seguida, foram excluídos os itens liquidados cuja utilização destina-se a unidades ou centro setoriais específicos: gastos com HUPE, Policlínica Piquet Carneiro, materiais médicos e odontológicos; artigos esportivos, embarcações, medicamentos, fornecimento de gás e demais gastos não relacionados com a FAF. Também não foram levados em consideração, os

---

<sup>11</sup> O Sistema de Desembolso Descentralizado (SIDES) foi criado em 1992, para atender à descentralização de recursos financeiros aos órgãos da estrutura da UERJ que necessitam, para a realização de suas atividades, de soluções ágeis e rápidas, a fim de não obstem os serviços que prestam ou venham prestar à comunidade universitária.

gastos realizados em unidades fora do campus Maracanã. Essas deduções totalizaram R\$ 10.697.294,41.

A Tabela 7, demonstrada a seguir, contempla os gastos que não integram a base de cálculo do custo aluno da Faculdade de Administração e Finanças.

Tabela 7 - Deduções - Custos Específicos

Elemento de Custo		R\$	Tipo de Dedução
Programas de Trabalho - Graduação			947.943.719
		-	
	(-) Pessoal e Encargos Sociais (PT 2660)	(741.966.979)	
	(-) Diárias	(3.396.461)	
	(-) Auxílio Financeiro a Estudantes	(43.209.407)	
	(-) Auxílio Financeiro a Pesquisadores	(50.953)	
	(-) Serviços Prestados Por Estudantes	(7.631.984)	Deduções por Alocação Direta (828.967.465)
	(-) PIS/PASEP	(7.544.830)	
	(-) Desembolsos e Descentralizações / SIDES	(10.957.250)	
	(-) Contribuição Previdenciária - INSS	(13.154.574)	
	(-) Passagens e Despesas Com Locomoção	(888.882)	
Corrente	(-) Vale Refeição/Transporte e Cesta Básica	(166.146)	
	(-) Artigos de Costura	(27.306)	
	(-) Artigos Esportivos	(8.190)	
	(-) Fornecimento de Gás	(142.399)	
	(-) Loc. bens móveis p/ unidades de saúde	(8.000)	
	(-) Mat. Cirúrg, Laboratoriais e de Enfermagem	(241.608)	
	(-) Material Químico	(1.343.030)	
	(-) Rações, Forragens e Outros Aliment p/ Animais	(601.286)	Deduções dos Custos Ligados a Departamentos Específicos (10.697.294)
	(-) Restituições e Indenizações	(1.424.851)	
	(-) Sentenças Judiciais	(1.432.753)	
	(-) Serviços Coleta Resíduos em Unid de Saúde	(2.560)	
	(-) Apar. e Utens. Méd-Odonto, Lab e Hosp	(3.558.528)	
	(-) Aparelhos de Medição e Orientação	(352.998)	
Capital	(-) Aparelhos e equip. p/ Esportes e Diversões	(241.800)	
	(-) Embarcações	(1.306.856)	
	(-) Máq. E Equip. Agrícolas e Rodoviários	(5.130)	
<b>TOTAL DEDUÇÕES</b>		<b>(839.664.760)</b>	-
<b>TOTAL CUSTOS NÃO ESPECÍFICOS</b>		<b>108.278.959</b>	-

Fonte: A autora, com base no Relatório de Execução 2015.

Apurada as deduções, encontrou-se os valores que irão compor a base de cálculo do custo aluno de Ciências Contábeis. A Tabela 8 lista as principais despesas não específicas realizadas pela Faculdade de Administração e Finanças.

Tabela 8 - Despesas não Específicas – FAF

<b>PRINCIPAIS DESPESAS REALIZADAS</b>	<b>R\$</b>
<b>DESPESAS CORRENTES</b>	
LIMPEZA	18.343.605
ENERGIA ELÉTRICA	5.247.104
VIGILÂNCIA	12.859.356
TELEFONIA	976.387
ÁGUA E ESGOTO	466.530
REFRIGERAÇÃO, GERADORES E NOBREAK	551.451
SEGUROS	130.979
PREPARO E DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS E BEBIDAS	7.010.463
LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS	1.668.452
AQUISIÇÃO DE PUBLICAÇÕES	1.493.585
FORNECIMENTO DE COMBUSTÍVEL	40.843
MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE BENS MÓVEIS	1.647.858
MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE BENS IMÓVEIS	14.165.864
MANUTENÇÃO ELEVADORES	612.712
MATERIAL DE CONSUMO	589.449
COLETA DE LIXO	444.455
SERV TRANSMISSÃO DE DADOS, VOZ E IMAGEM	1.260.431
DESPESAS TRIBUTÁRIAS	55.626
SERVIÇOS DE PUBLICIDADE E PROPAGANDA	226.021
DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	384.814
DESPESAS BANCÁRIAS	301.941
SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS	23.363.038
SERVIÇOS TÉCNICOS PROFISSIONAIS	782.877
DESPESAS COM FINS TECNICOS/EDUCATIVOS/CULTURAIS	901.476
OUTROS	10.288.740
<b>TOTAL DA CATEGORIA</b>	<b>103.814.056</b>
<b>DESPESAS DE CAPITAL</b>	
OBRAS E INSTALAÇÕES	3.183.584
EQUIPAMENTOS / MATERIAL PERMANENTE	419.994
MOBILIÁRIO	448.825
VEÍCULOS	412.500
<b>TOTAL DA CATEGORIA</b>	<b>4.464.903</b>
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>108.278.959</b>

Fonte: A autora, com base no Relatório de Execução 2015.

Todos os custos elencados acima são indiretos e não específicos. Logo, sua alocação ao respectivo departamento deve ser realizada mediante rateio. O fato da FAF não ter apresentado

nenhum gasto específico em 2015, faz com que as despesas listadas acima, através da Tabela 8, sirvam como base de rateio para todas as unidades com as mesmas características, inclusive as não acadêmicas. Portanto, para todos os órgãos da UERJ, acadêmicos ou não, que apresentarem como despesas indiretas apenas os gasto com concessionárias de serviços, participação em contratos de pessoa jurídica e demais itens de custeio, assim como a FAF, será considerado como base de rateio o valor de R\$ 108.278.959,00.

No ano 2015 a População Ativa da UERJ era composta por 36.382 pessoas: 29.011 alunos, 2.425 docentes e 4.946 servidores. Das matrículas vigentes, 22.318 provem de alunos oriundos da graduação e 5.623 pertencem a alunos de pós-graduação, sendo 1.510 alunos de especialização (lato sensu), 2.144 alunos de mestrado (profissional ou acadêmico) e 1.969 alunos de doutorado. O número total de alunos também abrange os 1.070 estudantes dos Ensinos Fundamental e Médio, registrados no Colégio de Aplicação da UERJ (CAp-UERJ<sup>12</sup>).

Abaixo, a Tabela 9 apresenta a População Ativa da UERJ no ano 2015, composta por alunos (Ensinos Fundamental, Médio, Graduação e Pós-Graduação), docentes e servidores.

Tabela 9 - População Ativa UERJ 2015

ÓRGÃO		ALUNOS	DOCENTES	SERVIDORES	TOTAL	PESO NO TOTAL UERJ
ADMINISTRAÇÃO UERJ	AC - Administração Central	-	-	1.175	1.175	3,23%
	CEPUERJ - Centro de Produção da UERJ	-	-	86	86	0,24%
	NUSEG - Núcleo Superior de Estudos Governamentais	-	-	5	5	0,01%
	HUPE - Hospital Universitário Pedro Ernesto	-	-	2.327	2.327	6,40%
	PPC - Policlínica Piquet Carneiro	-	-	270	270	0,74%
	Institutos e Núcleos Especializados*	-	-	89	89	0,24%
	TOTAL	-	-	3.952	3.952	10,86%
UNIDADES ACADÊMICAS	CBI - Centro Biomédico	3.401	697	318	4.416	12,14%
	CCS - Centro de Ciências Sociais	6.403	327	107	6.837	18,79%
	CEH - Centro de Educação e Humanidades	10.501	762	311	11.574	31,81%
	CTC - Centro de Tecnologia e Ciências	8.506	639	258	9.403	25,85%
	Cursos Multidisciplinares**	200	-	-	200	0,55%
	TOTAL	29.011	2.425	994	32.430	89,14%
TOTAL		29.011	2.425	4.946	36.382	100%

<sup>12</sup> O Instituto de Aplicação Fernando Rodrigues da Silveira é uma instituição de ensino pública, vinculada à UERJ, cuja finalidade é promover a educação básica e a formação docente inicial, em parceria com outras unidades acadêmicas da Universidade.

\*NEPAD - Núcleo de Estudos e Pesquisas em Atenção ao Uso de Drogas; NESA – Núcleo de Estudos da Saúde do Adolescente; NIESC-VR – Núcleo de Informação e Estudos de Conjuntura; UNATI – Núcleo de Ensino, Pesquisa e Extensão da Universidade Aberta sobre a Terceira Idade.

\*\*Programas/Cursos vinculados a mais de uma Unidade Acadêmica ou Centro Setorial.

Fonte: A autora, com base no Anuário Estatístico Data UERJ, 2015.

O critério demográfico foi utilizado como base para o rateio das despesas vinculadas aos órgãos da administração central que incidem no custo do aluno e para os custos que envolvem os centros acadêmicos. Do total de pessoas ligadas a UERJ, o Centro de Ciências Sociais é composto por 6.837 indivíduos (6.403 alunos, 327 docentes e 107 servidores) o que constitui 18,79% da população.

Em seguida, a Tabela 10 demonstrará os percentuais apurados, adotados como base de rateio para as despesas que não possuem alocação direta.

Tabela 10 - Base Rateio para Despesas UERJ (continua)

GRUPO	UNIDADE	POPULAÇÃO	PESO NO TOTAL UERJ	PESO NO GRUPO UNIDADES ACADÊMICAS	PESO UNIDADE NO CENTRO SETORIAL
<b>ADMINISTRAÇÃO UERJ</b>	AC + CEPUERJ + NUSEG	1.266	3,48%	-	-
<b>Centro de Educação e Humanidades</b>	Direção	5	0,01%	0,02%	-
	ART	579	1,59%	1,80%	5,00%
	CAP	1.331	3,66%	4,13%	11,50%
	EDU	1.993	5,48%	6,18%	17,23%
	FCS	684	1,88%	2,12%	5,91%
	FEBF	937	2,58%	2,91%	8,10%
	FFP	2.688	7,39%	8,34%	23,23%
	IEFD	694	1,91%	2,15%	6,00%
	IFHT	34	0,09%	0,11%	0,29%
	ILE	1831	5,03%	5,68%	15,83%
PSI	798	2,19%	2,48%	6,90%	
<b>TOTAL – CEH</b>		<b>11.574</b>	<b>31,81%</b>	<b>35,9%</b>	<b>100,0%</b>
<b>Centro de Tecnologia e Ciências</b>	Direção	3	0,01%	0,01%	-
	ESDI	297	0,82%	0,92%	3,16%
	FAOC	263	0,72%	0,82%	2,80%
	FAT	823	2,26%	2,55%	8,76%
	FEN	3.147	8,65%	9,76%	33,48%
	FGEL	290	0,80%	0,90%	3,09%

\*População da UERJ desconsiderando o Hospital Universitário Pedro Ernesto – HUPE (6,40%), a Policlínica Piquet Carneiro (0,74%), os Institutos e Núcleos Especializados (0,24%) e os Cursos Multidisciplinares (0,55%).

Fonte: A autora, 2017.

Tabela 10 - Base Rateio para Despesas UERJ (conclusão)

	FIS	639	1,76%	1,98%	6,80%
	GEO (em extinção)	1	0,00%	0,00%	0,01%
	IGEOG	638	1,75%	1,98%	6,79%
	IME	1.728	4,75%	5,36%	18,38%
	IPRJ	709	1,95%	2,20%	7,54%
	QUI	865	2,38%	2,68%	9,20%
<b>TOTAL - CTC</b>		<b>9.403</b>	<b>25,85%</b>	<b>29,2%</b>	<b>100,0%</b>
<b>Centro Biomédico</b>	Direção	11	0,03%	0,03%	-
	ENF	759	2,09%	2,35%	17,23%
	FCM	1.335	3,67%	4,14%	30,31%
	IBRAG	905	2,49%	2,81%	20,54%
	IMS	402	1,10%	1,25%	9,13%
	NUT	529	1,45%	1,64%	12,01%
	ODO	475	1,31%	1,47%	10,78%
<b>TOTAL - CBI</b>		<b>4.416</b>	<b>12,14%</b>	<b>13,7%</b>	<b>100,0%</b>
<b>Centro de Ciências Sociais</b>	Direção	10	0,03%	0,03%	-
	DIR	2.169	5,96%	6,73%	32,59%
	FAF	1.258	3,46%	3,90%	18,90%
	FCE	659	1,81%	2,04%	9,90%
	FSS	653	1,79%	2,03%	9,81%
	ICS	440	1,21%	1,37%	6,61%
	IESP	18	0,05%	0,06%	0,27%
	IFCH	1.459	4,01%	4,53%	21,92%
	CCS	171	0,47%	0,53%	-
<b>TOTAL CCS</b>		<b>6.837</b>	<b>18,79%</b>	<b>21,2%</b>	<b>100,0%</b>
<b>TOTAL UNIDADES ACADÊMICAS</b>		<b>32.230</b>	<b>92,07%*</b>	<b>100,0%</b>	<b>-</b>

\*População da UERJ desconsiderando o Hospital Universitário Pedro Ernesto – HUPE (6,40%), a Policlínica Piquet Carneiro (0,74%), os Institutos e Núcleos Especializados (0,24%) e os Cursos Multidisciplinares (0,55%).

Fonte: A autora, 2017.

Da população total da UERJ, retirou-se as pessoas ligadas ao HUPE e a Policlínica, por serem gastos relacionados com saúde; os Institutos e Núcleos Especializados, por envolverem as atividades de pesquisa e extensão; e os Programas/Cursos Multidisciplinares, por não ser possível alocá-los diretamente, tampouco rateá-los. No entanto, esta exclusão não trouxe prejuízo para a presente pesquisa, visto que compreendem exclusivamente a pós-graduação.

Somou-se aos órgãos da administração central o quantitativo de pessoas ligadas ao CEPUERJ e ao NUSEG. Em seguida, distribuiu-se a população dos órgãos acadêmicos, para descobrir o peso de cada unidade acadêmica. Por último, distribuiu-se a população das unidades

acadêmicas entre os centros setoriais, para obter o peso de cada unidade dentro do seu respectivo centro.

Com base no exposto, a FAF representa 3,46% do total da Universidade, corresponde a 3,90% das unidades acadêmicas e seu peso no Centro de Ciências Sociais é 18,90%.

Além dos custos diretos e indiretos, respectivos às atividades fim e meio que envolvem o ensino de graduação, recaem também sobre o custo do aluno as despesas provenientes dos centros setoriais a que pertencem e dos órgãos da administração central, fundamentais a prática de ensino.

Em razão disso, apurou-se os custos e despesas da Administração Central, juntamente com o CEPUERJ e o NUSEG, com vistas a distribuí-los aos órgãos acadêmicos. Abaixo, o Quadro 10 demonstra como se deu o referido cálculo.

Quadro 10 - Despesas Administração Central

<b>DESPESAS IDENTIFICADAS E PARTILHADAS</b>		
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>R\$/ANO</b>	<b>OBSERVAÇÃO</b>
Pessoal Permanente + Contratos	135.547.027	Considerando AC + CEPUER + NUSEG + Conselho Universitário
Encargos Trabalhista	29.074.837	Considerando AC + CEPUER + NUSEG + Conselho Universitário
Bolsas atividade discente	830.400	173 bolsas CETREINA
SIDES	3.733.802	-
Depreciação	4.459	Considerando 3,48% da depreciação dos Equipamentos adquiridos (R\$ 128.131,90)
Limpeza, energia elétrica, vigilância, telefonia, água e esgoto, mão-de-obra especializada, manutenção predial, manutenção elevadores, outras despesas por rateio.	3.612.729	Considerando 3,48% das despesas correntes (R\$ 103.814.056,00)
Despesas de Capital	155.379	Considerando 3,48% das despesas de capital (R\$ 4.464.903,00)
<b>TOTAL ADMINISTRAÇÃO CENTRAL</b>	<b>172.958.633</b>	-

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

Em relação à folha de pessoal da Administração Central, somou-se as unidades administrativas, seus departamentos e conselhos superiores. Incluiu-se na base de cálculo, além dos servidores técnico administrativos, os funcionários não estatutários. O cálculo da folha não compreende a Sub-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa – SR2, a Sub-Reitoria de Extensão e Cultura – SR3 e seus respectivos departamentos, por não apresentarem relação com ensino de graduação.

No tocante as bolsas de atividade discente, em 2015 a UERJ concedeu 173 bolsas de estágios, no valor unitário de R\$ 400,00, distribuídos entre os diversos órgãos não acadêmicos. Apurou-se o gasto anual, somando os valores desembolsados nos 12 meses do ano.

O montante de desembolsos SIDES, R\$ 3.733.802,00, está de acordo com o Relatório de Gestão da UERJ, elaborado pela Diretoria de Administração Financeira – DAF em 2016, referente ao ano 2015.

A UERJ não contabiliza a depreciação de seus bens móveis e imóveis, porém, como depreciação é um custo fundamental a ser inserido no cálculo do custo aluno, aplicou-se uma taxa de 10% sobre os equipamentos e materiais permanentes adquiridos no período (R\$ 1.281.318,50), colocando como custeio. Há falta de acesso ao tombamento dos bens (itens inventariados) e, em consulta aos empenhos, verificou-se que a maior parte é móvel, pois viaturas são alugadas e houve apenas a inversão financeira referente à aquisição de um imóvel no valor de R\$ 584.230,00, localizado em Friburgo, que não compôs a base de cálculo por não pertencer ao campus objeto de estudo.

Para o rateio das despesas correntes e de capital, foram utilizados os valores apurados para a Faculdade de Administração e Finanças, pois os órgãos da administração central apresentam as mesmas despesas e custos indiretos.

Assim, o valor gasto pelos órgãos administrativos totalizou R\$ 172.958.633,00, o que corresponde a 12% do orçamento da UERJ (R\$ 1.454.014.764,00) no ano 2015.

A seguir, o Quadro 11 demonstrará os custos e despesas realizados pelo Centro Setorial ao qual a FAF pertence: Centro de Ciências Sociais.

Quadro 11 - Despesas Centro de Ciências Sociais (continua)

<b>DESPESAS IDENTIFICADAS E PARTILHADAS</b>		
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>RS/ANO</b>	<b>OBSERVAÇÃO</b>
Pessoal Permanente + Contratos	1.520.760	Considerando apenas a Direção do CCS
Encargos Trabalhista	326.203	Considerando apenas a Direção do CCS
Bolsas atividade discente	48.000	10 Bolsas CETREINA
SIDES	33.725	-

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

Quadro 11 - Despesas Centro de Ciências Sociais (conclusão)

Depreciação	38	Considerando 0,03% da depreciação dos Equipamentos adquiridos (R\$ 128.131,90)	
Limpeza, energia elétrica, vigilância, telefonia, água e esgoto, mão-de-obra especializada, manutenção predial, manutenção elevadores, outras despesas por rateio.	31.144	Considerando 0,03% das despesas correntes (R\$ 103.814.056,00)	
Despesas de Capital	1.339	Considerando 0,03% das despesas de capital (R\$ 4.464.903,00)	
<b>CUSTOS DIRETOS CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS</b>	<b>1.961.210</b>	-	<b>(I)</b>
Participação nos Custos da Administração Central (A.C + CEPUERJ + NUSEG)	51.888	Considerando 0,03% das despesas da Administração Central (R\$ 172.958.632,98)	<b>(II)</b>
<b>TOTAL CUSTOS CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS</b>	<b>2.013.098</b>	-	<b>(III)=(I)+(II)</b>

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

A folha de pessoal do Centro de Ciências Sociais refere-se apenas a direção do centro acadêmico. Em 2015, o CCS concedeu 10 bolsas de estágio, totalizando R\$ 48.000,00 no ano. Em conformidade com o Relatório de Gestão, foram descentralizados para o setor R\$ 33.725,00 de SIDES. A depreciação e despesas correntes e de capital foram rateadas com base no percentual de participação do CCS na UERJ (0,03%). Dos custos da Administração Central, alocou-se no CCS R\$ 51.888,00, referente aos 0,03% de sua participação no grupo das unidades acadêmicas.

Após a realização dos cálculos, apurou-se no Centro de Ciências Sociais o valor de R\$ 2.013.098,00, a ser distribuído entre seus institutos e faculdades, conforme quantitativo populacional.

No exercício 2015, a FAF não concedeu nenhuma diária aos professores e não realizou nenhum apoio financeiro aos estudantes ou docentes. Assim, os custos ligados à sua atividade fim, cuja alocação se dá de forma direta foram apenas: pessoal docente (efetivos, substitutos e contratados) e pagamento de bolsas a alunos cotistas e estagiários. Quanto aos custos diretos das atividades meio, pode-se considerar os servidores técnico-administrativos e os desembolsos do sistema SIDES.

Adicionalmente, incide também sobre as atividades meio a participação da unidade nas despesas da administração central e do centro setorial a que pertence. A seguir, o Quadro 12 apontará os custos da FAF no ano 2015.

Quadro 12 - Custos Faculdade de Administração e Finanças

<b>CUSTOS IDENTIFICADOS E PARTILHADOS</b>		
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>R\$/ANO</b>	<b>OBSERVAÇÃO</b>
Pessoal Permanente + Contratos	5.243.809	Considerando Docentes + Técnicos Administrativos
Encargos Trabalhista	1.124.797	Considerando Docentes + Técnicos Administrativos
Bolsas atividade discente	19.200	4 Bolsas CETREINA
Bolsas Permanência	2.073.600	432 Cotistas
SIDES	50.150	-
Depreciação	4.433	Considerando 3,46% da depreciação dos Equipamentos adquiridos (R\$ 128.131,90)
Limpeza, energia elétrica, vigilância, telefonia, água e esgoto, mão-de-obra especializada, manutenção predial, manutenção elevadores, outras despesas por rateio.	3.591.966	Considerando 3,46% das despesas correntes (R\$ 103.814.056,00)
Despesas de Capital	154.486	Considerando 3,46% das despesas de capital (R\$ 4.464.903,00)
<b>CUSTOS DIRETOS DA UNIDADE</b>	<b>12.262.441</b>	- (I)
Participação nos Custos da Administração Central (A.C + CEPUERJ + NUSEG)	6.745.387	Considerando 3,90% das despesas da Administração Central (R\$ 172.958.632,98) (II)
Participação nos Custos do Centro de Ciências Sociais	380.476	Considerando 18,90% das despesas do CCS (R\$ 2.013.097,90) (III)
<b>TOTAL CUSTOS FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E FINANÇAS</b>	<b>19.388.303</b>	- (IV)=(I)+(II)+(III)

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

A folha de pessoal da Faculdade de Administração e Finanças representa os servidores docentes e os técnicos administrativos. A FAF disponibiliza anualmente 4 bolsas de estágio, no total de R\$ 19.200,00 anuais. A bolsa permanência é um auxílio financeiro de R\$ 400,00 (em 2015), concedido aos estudantes cuja aprovação na Universidade se deu mediante sistema de cotas. Em 2015, a FAF era composta por 432 alunos cotista, o que representa R\$ 2.073.600,00.

Segundo Relatório de Gestão, a FAF arrecadou R\$ 50.150,00 de SIDES. A depreciação e despesas correntes e de capital foram rateadas com base no percentual de participação do FAF na UERJ (3,46%). Em seguida, foram distribuídos os custos da administração central (3,90%) e do centro Setorial (18,90%), apurando-se para a Faculdade de Administração e Finanças custos no valor total de R\$ 19.388.303,00.

A Subsecretaria de Gestão de Pessoas – SUBGEP da SEFAZ, órgão responsável pela folha de pagamento no Estado do Rio de Janeiro, não desmembra as unidades acadêmicas em departamentos. Por esse motivo, para apurar o custo aluno de graduação em Ciências Contábeis,

foi necessário levantar o percentual de participação do departamento, dentro da Faculdade de Administração e Finanças, tendo como referência a carga horária docente.

A Tabela 11 demonstrará, a seguir, a distribuição da carga horária docente da Faculdade de Administração e Finanças, no ano 2015, apurando o percentual de participação de cada departamento na unidade acadêmica.

Tabela 11 - Hora/Aula Docentes FAF 2015

<b>DOCENTES FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E FINANÇAS</b>					
<b>Curso</b>	<b>2015.1</b>	<b>2015.2</b>	<b>Total Ano 2015</b>	<b>Média Hora/Aula</b>	<b>Participação FAF</b>
<b>Administração</b>	940h	960h	1.900h	950h	65%
<b>Ciências Contábeis</b>	500h	540h	1.040h	520h	35%
<b>Total</b>	1.440h	1.500h	2.940h	1.470h	100%

Fonte: A autora, com base no Plano Individual Docente – PLANIND, 2015.

A Tabela 11 não levou em consideração a carga horária de docentes afastados por aposentadoria. Para o ano de 2015, considerou-se a média dos dois períodos letivos. Com base na média de hora/aula realizada pela FAF, o departamento de Ciências Contábeis constitui 35%.

Por conseguinte, aplicou-se o percentual obtido de 35% sobre cada custo da FAF, cuja apropriação não se dá de forma direta. Assim, o Departamento de Ciências Contábeis apresentou os seguintes custos, vide Quadro 13:

Quadro 13 - Custos do Departamento de Ciências Contábeis (continua)

<b>DESPESAS IDENTIFICADAS</b>		
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>R\$/ANO</b>	<b>OBSERVAÇÃO</b>
Pessoal Permanente + Contratos	1.835.333	Considerando 35% da Folha (R\$ 5.243.808,80)
Encargos Trabalhista	393.679	Considerando 35% dos Encargos (R\$ 1.124.796,99)
Bolsas atividade discente	14.400	3 Bolsas CETREINA
Bolsas Permanência	1.041.600	217 Bolsas
SIDES	17.553	Considerando 35% do SIDES (R\$ 50.150,00)
DEPRECIÇÃO	1.552	Considerando 35% da Participação da FAF (R\$ 4.433,36)

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

Quadro 13 - Custos do Departamento de Ciências Contábeis (conclusão)

Limpeza, energia elétrica, vigilância, telefonia, água e esgoto, mão-de-obra especializada, manutenção predial, manutenção elevadores, outras despesas por rateio.	1.257.188	Considerando 35% da Participação da FAF (R\$ 3.591.966,34)	
Despesas de Capital	54.070	Considerando 35% da Participação da FAF (R\$ 154.485,64)	
<b>CUSTOS DIRETOS DO DEPARTAMENTO</b>	<b>4.615.374</b>	-	<b>(I)</b>
Participação nos Custos da Administração Central (A.C + CEPUERJ + NUSEG)	2.360.885	Considerando 35% da Participação da FAF (R\$ 6.745.386,69)	<b>(II)</b>
Participação nos Custos do Centro de Ciências Sociais	133.166	Considerando 35% da Participação da FAF (R\$ 380.475,50)	<b>(III)</b>
<b>TOTAL CUSTOS DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS</b>	<b>7.109.426</b>	-	<b>(IV)=(I)+(II)+(III)</b>

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

Além da Folha de Pagamento, foi utilizado a Declaração de Atividades Docentes, relatório que contempla o quantitativo de horas destinadas às atividades desenvolvidas pelos professores, subdividindo a carga horária desempenhada nas seguintes categorias: ensino, pesquisa, extensão, qualificação e administrativa. Assim, é possível calcular a proporção das horas destinadas ao ensino de graduação de cada professor. Ao valor total de horas executadas foi atribuído 100%.

Tabela 12 - Distribuição da Carga horária por Atividade

Atividades	CHS Dentro	CHS Fora	CHS Empr.	CH ativa int.	% CH. Ativa int.	% CH. efetiva int.
TDG	133,5	0	0	133,5	27,9%	30,6%
PGS	18	0	19,5	37,5	7,7%	2,1%
PGL	0	0	0	0	0,0%	0,0%
PAT	82	0	7	89	18,5%	16,0%
PSQ	133,5	0	0	133,5	27,8%	18,6%
EXT	13	-	-	13	2,7%	3,4%
ACD	18,5	0	0	18,5	4,0%	5,3%
ADM	53	8,5	3	56	11,4%	15,1%
AFT	60	-	-	-	-	10,7%
Erro	0	-	-	0	0,0%	0,0%
Total	511,5	8,5	29,5	481*	-	-

Legenda: TDG - Ensino na Graduação; PGS - Pós-Graduação Stricto Sensu; PGL - Pós-Graduação Lato Sensu; PAT - Preparação de aula; PSQ - Pesquisa; EXT - Extensão; ACD - Apoio acadêmico; ADM - Apoio administrativo; AFT - Afastamento.

\* CH. Efetiva: somatório das cargas horárias contratuais dos docentes;

CH. Ativa: CH Efetiva - Afastamentos;

CH. Ativa interna: CH Ativa + CH Empréstimos - CH Fora

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017.

A Tabela 12 consolidou a carga horária anual, por meio da média dos dois períodos letivos de 2015. A base de cálculo para o custo aluno utilizou apenas a carga horária ativa interna dos docentes efetivos, substitutos e visitantes, excluindo afastamentos por aposentadoria ou licença prêmio.

Dos itens elencados, referem-se ao ensino de graduação as atividades de Ensino na Graduação (TDG), Apoio Acadêmico (ACD) e Preparação de Aula (PAT). Esta última, no entanto, também tem relação com o Ensino de Pós Graduação (PGS), devendo ser distribuída, proporcionalmente, com base na carga horária de cada atividade de ensino.

Como a carga horária no ensino na graduação é mais elevada, esta atividade recebeu um percentual maior de PAT: 78%. Assim, o quantitativo de hora/aula de graduação em Ciências Contábeis no ano 2015 será composto por: 133,5h de TDG, 18,5h de ACD e 69,48h de PAT (78% de 89h), totalizando 221,48h, o que implica 46,05% da carga horária docente ativa (481h).

Aplicando-se o percentual equivalente ao ensino de graduação em Ciências Contábeis (46,05%) aos custos apurados no departamento (7.109.426), chegou-se ao seguinte cálculo:

Figura 6 – Cálculo do Custo do Ensino de Graduação em Ciências Contábeis

$$\begin{array}{r}
 7.109.426 \quad \text{Custos depto. Ciências Contábeis} \\
 \times 46,05\% \quad \% \text{ Hora/Aula Graduação} \\
 \hline
 3.273.891 \quad \text{Custo Graduação em Ciências Contábeis}
 \end{array}$$

Fonte: A autora, 2017.

Para complementar o cálculo da Figura 6, é preciso considerar um fator extremamente importante no processo de apuração do custo aluno: o cruzamento de informações acerca das disciplinas ofertadas por/para outras unidades acadêmicas.

A formação profissional de um aluno carece de diversos elementos, entre eles, a formação básica. A formação básica provém, principalmente, de unidades acadêmicas prestadoras de serviço as demais unidades de ensino. Todavia, é fundamental alocar os recursos orçamentários realizados no departamento onde o serviço foi prestado, ou seja, na unidade de origem dos alunos.

Dessa maneira, para calcular o custo aluno de Ciências Contábeis, é necessário levar em consideração o custo das disciplinas oferecidas por outras unidades. Da mesma forma, é preciso retirar da base de cálculo as disciplinas do departamento disponibilizadas para outros cursos.

A Tabela 13, a seguir, indica os institutos e faculdades que ofereceram ou receberam disciplinas do departamento de Ciências Contábeis em 2015. O sinal positivo indica as turmas

de fora que foram recebidas, enquanto que o sinal negativo aponta para as turmas do departamento fornecidas para outras unidades.

Tabela 13 - Quantitativo de Turmas Recebidas ou Oferecidas Fora do Departamento.

CURSO		ADMINISTRAÇÃO	DIREITO	ECONOMIA	IME	PSICOLOGIA	TOTAL 2015
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	(+)	20	10	4	9	2	45
	(-)	4	-	2	6	-	12

Fonte: A autora, 2017.

A Tabela 13 representa o somatório da quantidade de turmas recebidas ou oferecidas pelo departamento de Ciências Contábeis, nos dois semestres de 2015.

Embora o curso de Administração pertença a mesma unidade acadêmica do curso de Ciências Contábeis, o mesmo configura outro departamento, sendo necessária a correta alocação dos custos no departamento devido. Tal medida é importante para evitar distorções, uma vez que a carga horária docente é vinculada a um departamento específico, ainda que o professor leccione em mais de um curso dentro da mesma unidade.

Verificou-se, que no ano 2015 o departamento de Ciências Contábeis recebeu disciplinas do Departamento de Ciências Administrativas, da Faculdade de Direito (DIR), da Faculdade de Ciências Economia (FCE), do Instituto de Psicologia (PSI) e do Instituto de Matemática e Estatística (IME), totalizando 45 turmas. Ao mesmo tempo, ofereceu disciplinas para os cursos de Administração, Economia e Matemática, no total de 12 turmas.

A Tabela 14, a seguir, demonstra a carga horária das turmas elencadas na Tabela 13.

Tabela 14 - Carga Horária Turmas Recebidas ou Oferecidas Fora do Departamento

CURSO		ADMINISTRAÇÃO	DIREITO	ECONOMIA	IME	PSICOLOGIA	TOTAL 2015
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	(+)	600h	36h	12h	48h	6h	702h
	(-)	18h	-	12h	36h	-	66h

Fonte: A autora, 2017.

Para o cálculo dos custos consumidos em cada unidade prestadora de serviço, utilizou-se apenas a folha salarial e seus encargos, visto que os demais custos foram apropriados no departamento devido. Assim, dividiu-se o montante total da folha pela carga horária total da unidade, de forma a encontrar o valor referente a cada hora/aula. Após, multiplicou-se o valor total da hora/aula pelo percentual apurado de horas dedicadas a graduação (ensino graduação +

apoio acadêmico + preparação de aula), para enfim obter o valor de cada hora/aula da graduação. Abaixo, a Tabela 15 demonstra o referido cálculo.

Tabela 15 - Custos Turmas Fora do Departamento de Origem

UNIDADE	PESSOAL + ENCARGOS (A)	CARGA HORÁRIA DOCENTES (B)	R\$ VALOR HORA/AULA (C) = (A)/(B)	% ENSINO GRADUAÇÃO (D)	R\$ HORA/AULA ENSINO GRADUAÇÃO (E) = (C).(D)
DIR	16.271.380	8.306	1.959	34,55%	677
FCE	7.393.644	3.040	2.432	47,89%	1.165
IME	21.675.282	9.572	2.264	63,74%	1.443
PSI	12.897.641	4.166	3.096	43,06%	1.333
ADMINISTRAÇÃO	4.139.594	1.900	2.179	52,64%	1.147
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	2.229.012	1.040	2.143	46,05%	

Fonte: A autora, 2017.

Posteriormente, após conhecer o valor de cada hora/aula do ensino de graduação, multiplicou-se pela carga horária realizada nas turmas fora do departamento (Tabela 13), apurando, assim, os custos que devem ser realocados. A Tabela 16 representa a matriz de realocação dos custos das turmas de cada unidade.

Tabela 16 - Matriz de Realocação de Turmas e de Valores

CURSO		ADMINISTRAÇÃO	DIREITO	ECONOMIA	IME	PSICOLOGIA	TOTAL 2015
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	(+)	688.131	24.366	13.977	69.281	7.999	803.754
	(-)	17.766	-	11.844	35.531	-	65.140

Fonte: A autora, 2017.

Com base nos custos identificados no Quadro 13, é possível conhecer os valores que devem ser somados ou subtraídos do departamento de contabilidade, como demonstra o cálculo a seguir:

Figura 7 – Cálculo Custos Departamento de Ciências Contábeis da UERJ em 2015

3.273.891	Custo Ensino Apurado no Dpto. Ciências Contábeis
+ 803.754	Custo Disciplinas Recebidas de Outras Unidades
(65.140)	Custo Disciplinas Oferecidas para Outras Unidades
<hr/>	
4.012.505	Total Custos Dpto. Ciências Contábeis

Fonte: A autora, 2017.

No tocante a população de alunos, em 2015 o curso de graduação em Ciências Contábeis apresentava 509 matrículas ativas, o equivalente a 1,75% do total de alunos da UERJ (29.011) e 2,28% dos alunos de graduação (22.318). Dessa maneira, dividindo o montante dos custos apurados no departamento de Ciências Contábeis (R\$ 4.012.505,00) pelo número de alunos ativos no curso em 2015, tem-se:

Figura 8 – Cálculo Custo Aluno de Graduação em Ciências Contábeis da UERJ em 2015

$$\begin{array}{r|l} 4.012.505 & 509 \\ \hline & 7.883 \end{array}$$

Fonte: A autora, 2017.

Assim sendo, de acordo com este estudo de caso, o custo do aluno da graduação em Ciências Contábeis da UERJ em 2015 foi R\$ 7.883,11, o equivalente a R\$ 656,93 mensais.

### 3.2 Dificuldades de Apuração do Custo Aluno de Graduação em Ciências Contábeis

Levando-se em consideração as dificuldades enfrentadas para obter o custo do aluno da graduação em Ciências Contábeis da UERJ, identificou-se os seguintes pontos a serem destacados:

#### 1- Desmembramento da Folha de Pagamento

A UERJ não controla a folha de pagamento de seus servidores, que na atual conjuntura do Estado do Rio de Janeiro, é de competência exclusiva da Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento - SEFAZ. Através do Sistema Integrado de Gestão Orçamentária, Financeira e Contábil do Rio de Janeiro (SIAFE-Rio) é possível ter conhecimento dos valores brutos desembolsados para efetuar o pagamento de pessoal, de forma generalizada. Também é possível acessar, através do portal SEPLAG<sup>13</sup>, o Consulta Remuneração, sistema que disponibiliza os vencimentos dos servidores do Estado, de maneira individualizada, de acordo com o respectivo

<sup>13</sup> [www.consultaremuneracao.rj.gov.br/ConsultaRemuneracao](http://www.consultaremuneracao.rj.gov.br/ConsultaRemuneracao)

contracheque. No entanto, em nenhum dos sistemas citados é possível visualizar o pagamento por departamento acadêmico, centro setorial ou órgão específico da administração central.

Para realização deste estudo, foi necessário solicitar à Subsecretaria de Gestão de Pessoas (SUBGEP) da SEFAZ o desmembramento da folha salarial da UERJ, no ano de 2015, ressaltando os encargos trabalhistas.

Como visto no desenvolver desta pesquisa, o pagamento de pessoal é o dispêndio mais significativo no orçamento da UERJ (66%) e principal custo de suas atividades meio e fim. Logo, é fundamental que a instituição, assim como a sociedade em geral, disponha de informações mais detalhadas da folha.

Caberia, então, estudar a viabilidade de adaptar o sistema integrado do Estado para ser capaz de gerar informações acerca da folha de pagamento com um certo grau de detalhamento, preferencialmente segregando departamentos, unidades acadêmicas, centros setoriais e órgão administrativos conexos. Outra possibilidade, é permitir que a UERJ tenha acesso ao sistema próprio da SEFAZ, denominado SIGRH, ainda que apenas em módulo de consulta, restrita aos funcionários lotados na Unidade.

## 2- Deficiência na Integração entre os Órgãos

Para que a UERJ seja capaz de apurar o valor do custo aluno, é fundamental que haja uma maior integração entre seus órgãos acadêmicos e administrativos. Durante o processo de análise de dados deste trabalho observou-se algumas discrepâncias em relação a divulgação do resultado contábil, a começar pelos dois principais órgãos responsáveis pela Gestão Financeira e Orçamentária: Diretoria de Administração Financeira (DAF) e Diretoria de Planejamento e Orçamento (DIPLAN). O Relatório de Gestão elaborado anualmente pela DAF considera como despesa realizada as despesas legalmente empenhadas no exercício. Já a DIPLAN, em seu Relatório da Execução Orçamentária, utiliza como despesa realizada apenas as efetivamente liquidadas.

No desenvolver deste estudo, foi necessário adaptar os relatórios e planilhas disponibilizados pelos órgãos, no intuito de tornar as informações comparáveis.

Adicionalmente, cabe mencionar, que foi verificado também a existência de burocracia excessiva no tocante ao compartilhamento e divulgação de informações entre os órgãos, dificultando o andamento de trabalhos que demandam dados alheios.

Em face do exposto, seria oportuno parametrizar a base da informação de natureza financeira e orçamentária, de maneira que todos os órgãos divulguem seus relatório com dados que se equiparem. O alinhamento dos aspectos contábeis é fundamental para que se tenha uma melhor compreensibilidade e comparabilidade das informações.

Em relação à burocratização identificada, seria conveniente o desenvolvimento de um sistema único ou a criação de uma rede de computadores interligados, para que órgãos conexos tenham acesso as informações produzidas uns pelos outros de forma mais clara e ágil.

### 3- Depreciação

O presente trabalho procurou demonstrar um método de apuração do custo aluno de graduação em Ciências Contábeis da UERJ de maneira que o resultado encontrado fosse o mais próximo possível da realidade da instituição. Estimou-se, para este cálculo, valores referentes a depreciação anual dos bens móveis e imóveis, em função de sua utilização, obsolescência ou desgaste natural, aplicando-se as alíquotas de 10% sobre os equipamentos adquiridos no ano 2015. No entanto, a UERJ não tem a cultura de depreciar seus bens, impossibilitando o conhecimento exato deste custo, sobretudo aos bens adquiridos antes de 2015 e que não foram encontrados valores de tombamento para apuração de suas depreciações.

Todavia, embora não seja possível conhecer o valor referente à depreciação de bens móveis e imóveis de períodos passados, por conta da não realização deste procedimento pela Universidade, é necessário que ela passe a depreciar os bens novos, assim que atingirem condições de uso, cessando apenas quando da baixa do ativo ou transferência do imobilizado. Assim, o conhecimento desses valores permitirá que os resultados alcançados com a metodologia aqui proposta sejam acertados.

### 4- Identificar Tarefas dentro das Atividades Docentes

A presente pesquisa utilizou como procedimento metodológico o custeio por absorção. Outro interessante meio de apuração do custo aluno seria através do custeio baseado em atividades (ABC). No entanto, não foi possível a realização do trabalho com base nesta metodologia, em virtude da dificuldade de se identificar as tarefas dentro das atividades acadêmicas da instituição. Logo, percebe-se que existe uma limitação da Universidade na aplicação de determinados métodos de custeio.

Assim sendo, seria proveitoso que o sistema COPAD, desenhado para apresentar a carga horária dos docentes da UERJ, em cada período letivo, por unidade acadêmica e departamento,

com a possibilidade de incluir ou não os professores visitantes e substitutos, tivesse a habilidade de desmembrar e classificar potenciais tarefas dentro da instituição.

Atualmente, o sistema distribui a carga horária apenas em atividades (graduação, pós-graduação, pesquisa, extensão, apoio acadêmico, administrativo e preparação de aula), não mencionando as possíveis tarefas dentro de cada atividade, tais como: atendimento ao aluno, manutenção de dados acadêmicos, planejamento e coordenação, gerência de recursos físicos, supervisão de docentes, entre tantas outras. Dessa maneira, a UERJ ampliaria sua capacidade de praticar métodos mais abrangentes, gerando resultados com maior nível de detalhamento.

##### 5- Unidades de Ensino Prestadoras de Serviço

A formação de um aluno depende de vários fatores indispensáveis dentro da Universidade, com destaque para a formação básica. A formação profissional é de responsabilidade do curso escolhido pelo estudante, no entanto, a formação básica é adquirida em grande parte nas unidades que prestam serviço às demais unidades de ensino.

Para apropriar o custo do aluno de Ciências Contábeis, não bastou levantar somente as despesas consumidas pela Faculdade de Administração e Finanças, mas também os gastos das unidades de ensino que lecionam disciplinas básicas: matemática, estatística, economia, computação, direito e psicologia. Levar em conta o cruzamento de alunos é fundamental, pois tal procedimento evita distorções na apuração dos custos.

No entanto, para alocar os custos das demais unidades no departamento de Ciências Contábeis, foi necessário apurá-los mediante rateio, com base na folha salarial da unidade acadêmica e carga horária docente, pois o Sistema COPAD não indica a carga horária realizada pelo docente fora de sua unidade de origem.

Isto posto, seria prudente adaptar as informações do Sistema COPAD, relativas à carga horária docente, para que o mesmo seja capaz de apurar a realocação das turmas disponibilizadas fora da unidade acadêmica de origem do professor. Uma boa opção seria habilitar o COPAD para ser capaz de gerar a “Matriz de Realocação de Turmas e de Valores”, Quadro 10, desenvolvida pelo Núcleo de Informações e Estudos de Conjuntura - NIESC/VR, através do trabalho: “Custo Aluno na UERJ em 2005 - Metodologias e Aplicações”, demonstrado nos procedimentos metodológicos do presente estudo.

Se não fossem as dificuldades identificadas ao longo da pesquisa, o cálculo de custos na UERJ seria mais satisfatoriamente depurado, possibilitando um melhor gerenciamento da reitoria. Em virtude da limitação do tempo, frente à elevada complexibilidade no orçamento da

Universidade, não foi possível aprofundar os resultados encontrados, nem confrontá-los com os indicadores de ingressos, evasão e ociosidade.

Caso a UERJ consiga superar tais dificuldades e apurar seus custos de maneira mais fidedigna, conseguirá manter um controle gerencial mais eficiente, o que lhe possibilitará tomar decisões mais precisas, transparentes e fundamentadas, melhorando a alocação de seus recursos e aumentando a eficiência de sua gestão.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sistema de custos é um importante instrumento de controle gerencial para as universidades públicas. Ter o conhecimento do montante de recursos consumidos na prestação do serviço de educação permite um melhor controle dos gastos, possibilita melhorias na qualidade do ensino, faz valer a transparência do serviço público, auxilia os gestores no processo de tomada de decisão, além de provocar uma alocação mais eficiente dos recursos.

Em virtude da complexidade de se apurar os custos públicos, da ausência de sistemas específicos e da grande diversidade de atividades desempenhadas pelas universidades, fragmentadas entre ensino, pesquisa e extensão, poucas são as instituições que possuem ciência do custo de um aluno. Diversos métodos para apuração do custo aluno já foram propostos por variados autores e órgãos governamentais, no entanto, o cálculo deste indicador é árduo e complicado.

Assim, o presente trabalho constituiu-se de um estudo de caso do custo aluno na Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), utilizando como amostra o curso de graduação em Ciências Contábeis, no ano de 2015. O cálculo foi desenvolvido por meio da compilação de dados extraídos das metodologias de apuração do custo aluno do Ministério da Educação, Tribunal de Contas da União e Universidade de Brasília, juntamente com o trabalho realizado pela Diretoria de Planejamento e Orçamento da UERJ (DIPLAN).

A coleta de informações se deu mediante a colaboração direta de vários órgãos da UERJ e da Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento (SEFAZ) no fornecimento de dados físicos e financeiros, referente ao exercício de 2015. Foram utilizados relatórios de gestão, anuário estatístico, leis estaduais de PPA e LOA, sistemas institucionais, entre outros meios.

Em relação ao objetivo geral da pesquisa, o estudo calculou, de acordo com a metodologia utilizada, que o custo financeiro do aluno de graduação em Ciências Contábeis da UERJ em 2015 foi R\$7.883,11 o que corresponde a R\$ 656,93 mensais.

Procurou-se aqui, apresentar um estudo de caso que apurasse os custos do ensino para atender a necessidade de informação da instituição. Espera-se que o cálculo realizado possa ser aplicado, não só na FAF, mas também em outras unidades acadêmicas da UERJ.

Quanto a aplicação do trabalho, o mesmo poderá sofrer adaptações em função das particularidades de cada curso, unidade acadêmica ou centro setorial. Outra divergência é em função da disponibilidade de informações que a estrutura administrativa possa oferecer, ponto relevante para o sucesso do cálculo.

Não foi possível comparar o custo aqui calculado, do aluno graduando em Ciências Contábeis na UERJ em 2015, com o custo aluno do mesmo curso em outras instituições, devido à ausência de banco de dados. Portanto, como sugestão para trabalhos futuros, seria interessante fazer um estudo de caso, no mesmo período e curso, em outras universidades públicas brasileiras.

## REFERÊNCIAS

- ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M. *Os Métodos de Custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura*. ConTexto – Contabilidade em Texto, Porto Alegre, v. 12, n. 22, p. 145–159, 2012. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/33487>. Acesso em: 20 set. 2023.
- AFONSO, A. J. *Avaliação Educacional: Regulação e Emancipação*. São Paulo, Cortez, 2000.
- ALONSO, M. Custos no Serviço Público. *ENAP* – ano 50, n. 1. 1999. Disponível em: [http://www.enap.gov.br/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_view&gid=2708](http://www.enap.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=2708). Acesso em: 24 jan 2017.
- AMARAL, N. C. O custo do aluno: uma metodologia para as IFES. *DOXA* v.1, n.8, jul./dez. 2002. ISSN 1518-1197. Coronel Fabriciano, MG.
- ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM EDUCAÇÃO (ANPED). Reunião Anual, 34, 2011, Natal. *Anais eletrônicos*. Natal: Centro de Convenções de Natal, 2011. Disponível em: <http://anped11.uerj.br/GT11-505%20int.pdf>. Acesso em: 12 dez. 2017.
- BARROS, A. S. X. *Expansão da Educação Superior no Brasil: Limites e Possibilidades, Educação e Sociedade*, v. 36, p. 361-390, 2015.
- BEUREN, I. M. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BONACIM, C. A. G.; ARAÚJO, A. M. P. Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: a experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP. *Revista de Administração Pública*, v. 44, n. 4, p. 903-931, 2010.
- BORNIA, A. C. *Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas*. 3.ed. São Paulo, Atlas, 2010.
- BRASIL. Constituição Federal (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado, 1988.
- BRASIL. *Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000*: Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF.
- BRASIL. *Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional*. Portal do MEC, 2017. Disponível em: [http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=12907:legislacoes&catid=70:legislacoes](http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=12907:legislacoes&catid=70:legislacoes). Acesso em: 21 fev. 2017.
- BRASIL. *Lei 9.394, de 20 de dezembro de 1996*: Estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional. Brasília, DF.

BRASIL. *Lei 11.892*, de 29 de dezembro de 2008: Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. Brasília, DF.

BRASIL, MEC. *Métodos de Cálculo para os Indicadores de Gestão da Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica* – EPT determinados no Acórdão 2.267/2005-TCU. Disponível em: [http://portal.mec.gov.br/setec/arquivos/pdf/indicadores\\_gestao\\_maio.pdf](http://portal.mec.gov.br/setec/arquivos/pdf/indicadores_gestao_maio.pdf). Acesso em: 12 jun. 2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Decisão Plenária nº- 408/2002*: Orientações para o Cálculo dos Indicadores de Gestão. Brasília, 24 de abril de 2002.

CARDOSO, A. M. R. A Educação Resgata a Humanidade Perdida do Homem?!. Forum Crítico da Educação. *Revista do ISEP*, 2, 179-190; 2004.

CATANI, A. M.; OLIVEIRA, J.. “*A educação superior.*” *A organização do ensino no Brasil: níveis e modalidades na Constituição Federal e na LDB*. São Paulo, Editora Xamã, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução nº 1.366, de 25 de novembro de 2011*: Aprova a NBCT 16.11 - Sistema de Informação de Custos do Setor Público.

DENOMINAÇÕES DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR (IES). *Portal do MEC*, 2017. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/programa-saude-da-escola/323-secretarias-112877938/orgaos-vinculados-82187207/12914-denominacoes-e-siglas-de-ies-sp-564060814>. Acesso em: 07 jan. 2017.

EVANGELISTA, G. L. L. (org.). *Relatório de gestão UnB: 2005*. Decanato de Planejamento, Orçamento e Avaliação Institucional. Brasília, 2006. (p.115-122). Disponível em: <https://dpo.unb.br/images/phocadownload/documentosdegestao/relatoriogestao/Relatrio-de-Gesto-FUB-2005.pdf>. Acesso em: 29 jan. 2017.

FIGUEIREDO, H. F. BNDES e o Ensino Superior Privado. *Folha de São Paulo*, São Paulo, 9 de março de 2009.

FAGUNDES, J. A. *Polígrafos contabilidade de custos*, 2004. Disponível em: <http://www.ufjf.br/ep/files/2014/07/2008.pdf>. Acesso em: 08 maio de 2017.

FAVERO, M. L. A. *Universidade & Poder*. Rio de Janeiro, Achiamé, 1980.

FONSECA, J. J. S. *Metodologia da pesquisa científica*. Fortaleza, UEC, 2002. Apostila.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (org.). *Métodos de Pesquisa*. 1.ed. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4.ed. São Paulo, Atlas, 2002.

GIL, A. C. *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 5.ed. São Paulo, Atlas, 2007.

GOLDENBERG, Mirian. *A Arte de pesquisar: Como fazer pesquisa qualitativa em ciências sociais*. 8.ed. Rio de Janeiro, Record, 2004.

HANSEN, Don R., MOWEM, Maryanne M. *Gestão de Custos: “Contabilidade e Controle”*. Tradução Robert Bryan Taylor. 1.ed. São Paulo, Pioneira Thomson Learning, 2003.  
HORNGREN, C. T.; FOSTER G. e DATAR, S. M. *Contabilidade de custos*. 9.ed. São Paulo, Livros Técnicos e Científicos, 2000.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. *Sinopse Estatística da Educação Superior 2015*. Brasília: Inep, 2016. Disponível em: <http://portal.inep.gov.br/superior-censosuperior-sinopse>. Acesso em: 4 jan. 2017.

KOLAROVICZ, Kelly Alves. *et al.* Apuração do custo/aluno em instituições de ensino: estudo de uma instituição privada do município de Londrina-PR. *Educação em Revista*, Belo Horizonte, v.31, n.01, p.169-194, Janeiro-Março, 2015. Disponível em: [www.admpg.com.br/2015/down.php?id=1551&q=1](http://www.admpg.com.br/2015/down.php?id=1551&q=1). Acesso em: 27 fev. 2017.

KOPPE, Leonardo Renner (2014). *Instituições de Ensino Superior Privadas no Brasil: Os Casos das Organizações de Ensino com Fins Lucrativos no Rio Grande do Sul*. 2014. 256 f. Tese (Doutorado em Sociologia). Instituto de Filosofia e Ciências Humanas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2014. Disponível em: <http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/102228>. Acesso em: 04 jan. 2017.

LEONE, G. S. G. *Custos: planejamento, implementação e controle*. São Paulo, Atlas, 1997.

MAGALHÃES, E.A *et al.* Custo do ensino de graduação em instituições federais de ensino superior: o caso da Universidade Federal de Viçosa. *Rev. Adm. Pública* v.44, n.3, Rio de Janeiro, 2010.

MARTINEZ, A.L.; ALVES FILHO, E.M. Requisitos funcionais de um sistema de informações para a gestão de custos no setor público, *Revista Administração FACES Journal*, v. 11, n. 2, p. 79-99, abr./jun. 2011.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 10. ed. São Paulo, Atlas, 2010

MAUSS, César Volnei; SOUZA, Marcos Antônio. *Gestão de Custos Aplicada ao Setor Público: modelo para mensuração e análise de eficiência e eficácia governamental*. São Paulo, Atlas, 2008.

MORGAN, Beatriz Fátima. *A determinação do custo do ensino na educação superior: o caso da Universidade de Brasília*. 2004. 159 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco, Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Brasília, 2004. Disponível em: [http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/39254/3/2004\\_BeatrizFatimaMorgan.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/39254/3/2004_BeatrizFatimaMorgan.pdf). Acesso em: 04 jan. 2017.

NAKAGAWA, M.. *ABC: Custeio Baseado em Atividades*. São Paulo, Editora Atlas, 1994.

NASCIMENTO, A.D, HETKOWSKI, T.M. *Educação e contemporaneidade: pesquisas científicas e tecnológicas*. Salvador: EDUFBA, 2009, 400 p. ISBN 978-85-232-0565-2.  
OLIVEIRA, F. R. *Metodologia de custos em uma empresa automobilística*. 2008. 43 f. Monografia (Graduação em Engenharia de Produção). Departamento de Engenharia de Produção, Universidade Federal de Juiz de Fora. Juiz de Fora, 2008. Disponível em:

[https://www2.ufjf.br/engenhariadeproducao//files/2014/09/Fernanda\\_2009.pdf](https://www2.ufjf.br/engenhariadeproducao//files/2014/09/Fernanda_2009.pdf). Acesso em: 04 jan. 2017.

OLIVEN, Arabela Campos. *Histórico da Educação Superior no Brasil*. Porto Alegre: UNESCO, 2002.

PARO, V. H; *A Gestão da Educação ante as Exigências de Qualidade e Produtividade da Escola Pública*. Petrópolis, Rio de Janeiro, Editora Vozes, 1998.

PEREIRA, Sidinei Aparecido. *Alocação de custos numa instituição federal de ensino superior: o caso da Fundação Universidade Federal de Rondônia - UNIR* /. Florianópolis, 1999. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina.

PETER, M. G. A.; MARTINS, E.; PESSOA, M. N. M.; PETER, F. A. Proposta de um sistema de custos para as Universidades Federais Brasileiras fundamentado no Activity Based Costing. In: XXVII REUNIÃO ANUAL DA ANPAD, 2003, São Paulo. *Anais eletrônicos*. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2003-gpg-1801.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2017.

PLATT, N.O. A. *Contabilidade Pública: atualizada e focada*. Livro didático da Disciplina Contabilidade Pública II do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). 13. ed. (rev. e atual. - semestre 2015/1). Florianópolis: Edição do autor, 2015.

REINERT, Clio. *Metodologia para Apuração de Custos nas IFES Brasileiras*. Florianópolis, Repositório Institucional – Universidade Federal de Santa Catarina, 2005.

RIO DE JANEIRO (Estado). Secretaria de Estado de Fazenda e Planejamento. Relatório de Execução Orçamentária, Rio de Janeiro, 2016.

ROSA, Paulo Moreira da. *Proposta de modelo de gestão por atividades para universidades públicas brasileiras*. UFSC. Florianópolis, 2004. Disponível em: [www.ufsc.br](http://www.ufsc.br). Acesso em: 21 jan. 2017.

SAMPAIO, Helena. *Ensino Superior no Brasil: o setor privado*. São Paulo, Hucitec/FAPESP, 2000.

SANTOS, B.S. *Pela Mão de Alice: o social e o político na pós-modernidade*. 6.ed. São Paulo, Cortez Editora, 1999.

SANTOS, Waldir Jorge Ladeira; PADRONES, Kellen Gomes de Souza Almeida. Método de Custeio Baseado em Atividades para Educação Básica: uma proposta de aplicação. In: XXII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 8., 2015, Foz do Iguaçu, PR. *Anais eletrônicos*. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3969/3970>. Acesso em: 01 mar. 2017.

SOARES, Maria Susana Arroza. (org). *A Educação Superior no Brasil*. Porto Alegre, UNESCO, 2002.

SOUZA, M. A.; CARVALHO, Maique Pereira. Implantação de Sistemas de Custos no Setor Público: Um Estudo em Municípios do Rio Grande do Sul Face às Determinações da STN e do CFC. In: VI CONGRESSO ANPCONT, 2012, Florianópolis. *Anais eletrônicos*.

Disponível em: <http://congressos.anpcont.org.br/congressos-antigos/vi/images/ccg%2094.pdf>. Acesso em: 05 mar. 2017.

TARTUCE, T. J. A. *Métodos de pesquisa*. Fortaleza-CE, UNICE, 2006.

TEIXEIRA, Anísio. *Ensino Superior no Brasil: Análise e interpretação de sua evolução até 1969*. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1989.

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. *A universidade*. Portal da UERJ, 2017. Disponível em: <https://www.uerj.br/a-uerj/a-universidade/>. Acesso em: 02 jan. 2017.

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Comissão Permanente de Carga Horária e Avaliação Docente (COPAD). Sistema COPAD. Disponível em: <https://www.dgti.uerj.br/sistemas/copad>. Acesso em: 20 maio de 2017.

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Comissão Própria de Auto Avaliação da UERJ (CPA). *Custo Aluno na UERJ em 2005: Metodologias e Aplicações*. Rio de Janeiro, 2005.

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Diretoria de Planejamento e Orçamento (DIPLAN). *Cálculo do Custo Aluno da UERJ: O Custo por Atividade na UERJ*. Rio de Janeiro, 2014.

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Núcleo de Informações e Estudos de Conjuntura – NIESC/VR. Data UERJ 2016: *Anuário Estatístico Base de Dados 2015*. Vice-reitoria. Rio de Janeiro: UERJ, 2016.

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. *Relatório de Gestão 2015*. Disponível em: [http://152.92.198.164/daf2015/documents/Transparencia/1%202015\\_Relat\\_DAF%2006%2012%202016%20ATUALIZADO%20final.pdf](http://152.92.198.164/daf2015/documents/Transparencia/1%202015_Relat_DAF%2006%2012%202016%20ATUALIZADO%20final.pdf). Acesso em: 20 maio de 2017.

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Plano Individual Docente 2015. Sistema COPAD. Disponível em: <https://www.dgti.uerj.br/sistemas/copad>. Acesso em: 23 maio de 2017.

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA. Relatório de Gestão da UNB 2005. *Manual Modelo de apuração de Custos da UnB*. Disponível em: [https://www.dpo.unb.br/images/phocadownload/documentosdegestao/outros/Manual\\_custos-Completo.pdf](https://www.dpo.unb.br/images/phocadownload/documentosdegestao/outros/Manual_custos-Completo.pdf). Acesso em 17 maio de 2017.

VERGARA, Sylvia Constant. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 11.ed. São Paulo, Atlas, 2009.

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

YOSHITAKE, Mariano. A Gestão de Custos na Estrutura Organizacional. In: V CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, 1998, Fortaleza, CE. *Anais eletrônicos*. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3286/3286>. Acesso em: 24 fev. 2017.

## ANEXO - População UERJ

Tabela 17 – População de Alunos

ÓRGÃO	POPULAÇÃO ATIVA DE ALUNOS *						TOTAL
	ENSINOS FUND. E MÉDIO	GRADUAÇÃO	PÓS-GRADUAÇÃO				
			ESPECIALIZAÇÃO	MESTRADO PROFISSIONAL	MESTRADO	DOCTORADO	
<b>CBI</b>							
ENF	-	306	256	-	32	50	644
FCM	-	574	105	-	127	151	957
IBRAG	-	453	20	28	64	98	663
IMS	-	-	167	1	66	115	349
NUT	-	373	23	-	34	37	467
ODO	-	225	54	-	17	25	321
TOTAL	-	1.931	625	29	340	476	3.401
<b>CCS</b>							
DIR	-	1.674	52	-	198	119	2.043
FAF	-	1.001	174	-	39	-	1.214
FCE	-	582	-	-	16	17	615
FSS	-	472	21	-	30	73	596
ICS	-	394	-	-	-	-	394
IFCH	-	984	62	-	143	181	1.370
TOTAL	-	5.107	309	-	465	522	6.403
<b>CEH</b>							
ART	-	405	-	-	41	74	520
CAP	1.070	-	-	39	-	-	1.109
EDU	-	1.525	79	-	103	153	1.860
FCS	-	504	45	-	38	43	630
FEBF	-	793	8	-	60	-	861
FFP	-	2.229	57	30	143	5	2.464
IEFD	-	585	-	-	21	27	633
ILE	-	1.309	136	-	143	100	1.688
PSI	-	514	62	-	71	89	736
TOTAL	1.070	7.864	387	69	620	491	10.501
<b>CTC</b>							
ESDI	-	190	-	-	31	40	261
FAOC	-	193	-	-	23	6	222
FAT	-	757	-	-	-	-	757
FEN	-	2.582	97	53	142	54	2.928
FGEL	-	139	30	-	48	28	245
FIS	-	459	-	-	28	57	544
GEO (em extinção)	-	1	-	-	-	-	1
INGEOP	-	472	-	-	40	60	572
IME	-	1.474	33	42	31	-	1.580
IPRJ	-	546	-	-	41	40	627
QUI	-	603	-	-	94	72	769
TOTAL	-	7.416	160	95	478	357	8.506
<b>PROGRAMAS/CURSOS MULTIDISCIPLINARES **</b>							
	-	-	29	20	28	123	200
TOTAL	-	-	29	20	28	123	200
UERJ	1.070	22.318	1.510	213	1.931	1.969	29.011

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2015.

Tabela 18 – População Ativa (continua)

ÓRGÃO	POPULAÇÃO ATIVA			TOTAL
	ALUNOS *	DOCENTES	SERVIDORES	
<b>1 - UNIDADES ACADÊMICAS</b>				
<b>CBM</b>				
DIREÇÃO	-	-	11	11
ENF	644	97	18	759
FCM	957	296	82	1.335
IBRAG	663	128	114	905
IMS	349	42	11	402
NUT	467	45	17	529
ODO	321	89	65	475
<b>SUBTOTAL</b>	<b>3.401</b>	<b>697</b>	<b>318</b>	<b>4.416</b>
<b>CCS</b>				
DIREÇÃO	-	-	10	10
DIR	2.043	99	27	2.169
FAF	1.214	34	10	1.258
FCE	615	36	8	659
FSS	596	36	21	653
ICS	394	40	6	440
IESP	-	18	-	18
IFCH	1.370	64	25	1.459
<b>SUBTOTAL</b>	<b>6.403</b>	<b>327</b>	<b>107</b>	<b>6.837</b>
<b>CEH</b>				
DIREÇÃO	-	-	5	5
ART	520	41	18	579
CAP	1.109	148	74	1.331
EDU	1.860	109	24	1.993
FCS	630	27	27	684
FEBF	861	51	25	937
FFP	2.464	175	49	2.688
IEFD	633	43	18	694
IFHT	-	13	21	34
ILE	1.688	117	26	1.831
PSI	736	38	24	798
<b>SUBTOTAL</b>	<b>10.501</b>	<b>762</b>	<b>311</b>	<b>11.574</b>
<b>CTC</b>				
DIREÇÃO	-	-	3	3
ESDI	261	24	12	297
FADC	222	29	12	263
FAT	757	46	20	823
FEN	2.928	173	46	3.147
FEEL	245	33	12	290
FIS	544	69	26	639
GEO (em extinção)	1	-	-	1
NGEOD	572	36	30	638
IME	1.580	123	25	1.728
IPRI	627	49	33	709
QUI	769	57	39	865
<b>SUBTOTAL</b>	<b>8.506</b>	<b>639</b>	<b>258</b>	<b>9.403</b>
<b>TOTAL</b>	<b>29.011</b>	<b>2.425</b>	<b>994</b>	<b>32.430</b>

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2015.

Tabela 18 – População Ativa (conclusão)

ÓRGÃO	POPULAÇÃO ATIVA			TOTAL
	ALUNOS *	DOCENTES	SERVIDORES	
<b>2 - INSTITUTOS E NÚCLEOS ESPECIALIZADOS</b>				
NEPAD	-	-	10	10
NESA	-	-	29	29
NESC-VR	-	-	13	13
UnATI	-	-	37	37
<b>TOTAL</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>89</b>	<b>89</b>
<b>3 - ADMINISTRAÇÃO CENTRAL</b>				
DAF	-	-	106	106
DAP	-	-	9	9
DINFO	-	-	69	69
DPLAN	-	-	5	5
EdUERJ	-	-	13	13
PG-UERJ	-	-	46	46
REI	-	-	34	34
SIRIUS	-	-	170	170
SR-1	-	-	130	130
SR-2	-	-	56	56
SR-3	-	-	57	57
SRH	-	-	206	206
PREFEI	-	-	230	230
DEMAIS ÓRGÃOS	-	-	44	44
<b>TOTAL</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1.175</b>	<b>1.175</b>
<b>4 - ÓRGÃOS RELATIVAMENTE AUTÔNOMOS</b>				
CEPUERJ	-	-	86	86
NUSEG	-	-	5	5
<b>TOTAL</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>91</b>	<b>91</b>
<b>5 - HOSPITAL UNIVERSITÁRIO PEDRO ERNESTO</b>				
HUPE	-	-	2.327	2.327
<b>TOTAL</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>2.327</b>	<b>2.327</b>
<b>6- POLICLÍNICA PIQUET CARNEIRO</b>				
PPC	-	-	270	270
<b>TOTAL</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>270</b>	<b>270</b>
<b>UERJ</b>	<b>29.011</b>	<b>2.425</b>	<b>4.946</b>	<b>36.382</b>

Fonte: UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2015.

**APÊNDICE: Apuração Valor Hora Aula Docente – Ensino Graduação**

Tabela 19 - Apuração Valor Hora Aula Docente – Ensino Graduação (continua)

DIREITO	2015.1			2015.2			TOTAL 2015		
	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO
Dpto. Disciplina Básica	0	0	0,00%	0	0	0,00%	0	0	0,00%
Dpto. Direito do Estado	534	147	27,53%	732	199	27,19%	1266	346	27,33%
Dpto. Direito Civil	762	327	42,91%	788	310	39,34%	1550	637	41,10%
Dpto. Direito Comercial e Trabalho	395	161	40,76%	390	151	38,72%	785	312	39,75%
Dpto. Direito Penal	320	98	30,63%	320	110	34,38%	640	208	32,50%
Dpto. Direito Processual	780	227	29,10%	920	269	29,24%	1700	496	29,18%
Dpto. Teorias e Fundamentos do Direito	609	202	33,17%	744	319	42,88%	1353	521	38,51%
<b>TOTAL</b>	<b>3400</b>	<b>1162</b>	<b>34,18%</b>	<b>3894</b>	<b>1358</b>	<b>34,87%</b>	<b>7294</b>	<b>2520</b>	<b>34,55%</b>

ECONOMIA	2015.1			2015.2			TOTAL 2015		
	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO
Dpto. Análise Econômica	428	188	43,93%	466	221	47,42%	894	409	45,68%
Dpto. Análise Quantitativa	452	228	50,44%	522	241	46,17%	974	469	48,31%
Dpto. Evolução Econômica	376	194	51,60%	402	192	47,76%	778	386	49,68%
<b>TOTAL</b>	<b>1256</b>	<b>610</b>	<b>48,65%</b>	<b>1390</b>	<b>654</b>	<b>47,12%</b>	<b>2646</b>	<b>1264</b>	<b>47,89%</b>

Fonte: A autora, 2017.

Tabela 19 - Apuração Valor Hora Aula Docente – Ensino Graduação (continuação)

PSICOLOGIA	2015.1			2015.2			TOTAL 2015		
	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO
Dpto. Fundamentos de Psicologia	516	285	55,23%	475	259	54,53%	991	544	54,88%
Dpto. Psicologia Social e Institucional	587	224	38,16%	699	256	36,62%	1286	480	37,39%
Dpto. Psicologia Clínica	544	188	34,56%	586	230	39,25%	1130	418	36,90%
<b>TOTAL</b>	<b>1647</b>	<b>697</b>	<b>42,65%</b>	<b>1760</b>	<b>745</b>	<b>43,47%</b>	<b>3407</b>	<b>1442</b>	<b>43,06%</b>

IME	2015.1			2015.2			TOTAL 2015		
	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO
Dpto. Análise Matemática	985	727	73,81%	1097	762	69,46%	2082	1489	71,52%
Dpto. Estrutura Matemática	621	440	70,85%	596	424	71,14%	1217	864	70,99%
Dpto. Geometria Representação Gráfica	520	324	62,31%	532	335	62,97%	1052	659	62,64%
Dpto. Informática e Ciências da Computação	1015	523	51,53%	1072	601	56,06%	2087	1124	53,86%
Dpto. Estatística	614	434	70,68%	708	509	71,89%	1322	943	71,33%
Dpto. Matemática Aplicada	511	269	52,64%	524	270	51,53%	1035	539	52,08%
<b>TOTAL</b>	<b>4266</b>	<b>2717</b>	<b>63,64%</b>	<b>4529</b>	<b>2901</b>	<b>63,84%</b>	<b>8795</b>	<b>5618</b>	<b>63,74%</b>

FAF	2015.1			2015.2			TOTAL 2015		
	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO	CH ATIVA	TDG + ACD + %PAT	% TOTAL CH GRADUAÇÃO
Dpto. Disciplina Complementar e Administração	0	0	0,00%	0	0%	0,00%	0	0	0,00%
Dpto. Ciências Contábeis	447	228	51,01%	515	215	41,75%	962	443	46,05%

Fonte: A autora, 2017.

Tabela 19 - Apuração Valor Hora Aula Docente – Ensino Graduação (conclusão)

Dpto. Ciências Administrativas	806	458	56,82%	879	429	48,81%	1685	887	52,64%
<b>TOTAL</b>	1253	686	53,92%	1394	644	45,28%	2647	1330	49,35%

Fonte: A autora, 2017.