



X Encontro Brasileiro de Administração Pública.
ISSN: 2594-5688
secretaria@sbap.org.br
Sociedade Brasileira de Administração Pública

Utilização das estruturas de lazer e cultura nas IFES como fonte de captação de recursos

Alessandra Melo Da Silva Mendes, Rosane L. C. Alcantara

[ARTIGO] GT 9 Planejamento, Controle e Finanças no Setor Público

Utilização das estruturas de lazer e cultura nas IFES como fonte de captação de recursos

Resumo: As Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) vem se deparando com a diminuição de investimentos por parte do governo federal nos últimos anos, sendo este o principal financiador das suas atividades. Todavia, as IFES têm meios para arrecadar recursos de fonte própria de forma a complementar seu orçamento. O objetivo do trabalho é propor uma alternativa de arrecadação própria por meio do uso das suas estruturas de lazer e cultura, através das suas locações à comunidade externa, utilizando uma metodologia de custeio como base para precificação. O artigo se desenvolveu a partir de um estudo de caso, os quais os dados foram coletados para apuração de sua estrutura de custeio, classificação de custo e forma de aplicação, a fim de que permita a visualização pelos gestores para tomadas de decisão.

Palavras-chave: Instituições Federais de Ensino Superior. Gestão estratégica de custos. Sustentabilidade Financeira.

Introdução

Quando o assunto é educação superior, grande destaque é dado às universidades públicas federais. A tradição que as envolve, o prestígio social e os profissionais nelas formados faz com que seu ingresso seja almejado pelos estudantes que aspiram por formação de qualidade e ensino gratuito.

Para que seja disponibilizado uma formação superior de qualidade, é imprescindível que o campus ofereça estruturas físicas adequada indispensáveis ao ensino, pesquisa e extensão.

Aliada a esse nobre propósito de educação, as estruturas das universidades são fontes de lazer, cultura e entretenimento para as comunidades a que estão inseridas.

Estruturas essas que requer constante aporte financeiro para conservação e continuidade de suas finalidades.

Esse suporte financeiro advém das fontes de financiamento que sustentam o custeio das universidades, são recursos que advém precipuamente do governo federal.

Todavia, as universidades também possuem a prerrogativa da iniciativa de ações que possam contribuir com o seu orçamento, através de suas arrecadações de fonte própria.

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

Para Amaral (2017), as IFES deveriam diversificar suas fontes de recursos para melhorar a qualidade e aumentar a eficiência em sua gestão. Pois a realidade com a qual a gestão dessas instituições se depara é de diminuição de investimentos na educação superior por parte do Governo Federal.

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

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

A autonomia manifestada pelo autor é no sentido da discricionariedade que a instituição tem para gerir os recursos a ela destacado. Ou seja, permite a tomada de decisão sob como aplicar os recursos discricionários recebidos por meio da Lei Orçamentária Anual. Discricionariedade também pode se referir à liberdade dada à Administração Pública para agir e tomar decisões dentro dos limites da lei.

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

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

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

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

Além do cumprimento de suas atividades fins na formação acadêmica gratuita, as IFES podem utilizar de seus potenciais para arrecadação de recursos por meio de “renda própria”, que são recursos provenientes da prestação de serviços, convênios ou contratos, cursos de extensão, entre outros.

Diferentemente dos recursos destinados aos gastos obrigatórios, os recursos advindos da renda própria são utilizados na execução das despesas que melhor convier à gestão, ou seja, são valores que as IFES têm autonomia na aplicação.

As universidades federais possuem a autonomia para promover ações que contribuem para a complementação dos seus recursos financeiros. O seu qualificado quadro intelectual permite que haja abundante oferta de serviços das áreas de pesquisa, cursos de extensão, entre outros.

Além dessas tradicionais fontes arrecadadoras, as IFES possuem um grande potencial de geração de receitas através de diversas estruturas próprias, como por exemplo teatros, centro de treinamentos, parque aquático, entre outros. Essas estruturas, pelo seu porte são capazes de gerar receitas, de forma a permitir que esse recurso, considerado um recurso discricionário, seja aplicado na ampliação e no desenvolvimento dos campi.

Diante do exposto, o objetivo geral deste trabalho é propor uma alternativa de arrecadação de recursos oriundo de fontes próprias, através da locação das estruturas de cultura e lazer das IFES, fazendo uso da metodologia de custeio como parâmetro de precificação e tomada de decisão.

1. Referencial Teórico

1.1 Gestão Estratégica de Custos

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

Gestão estratégica de custos está posicionada acima dos conceitos e aplicações tradicionais de custos e, segundo Bacic (2008), deve ser compreendida como uma análise da estratégia da organização e da competitividade, não somente como uma gestão restrita aos controles operacionais.

Nakagawa (1991), caracteriza que a gestão estratégica de custos objetiva fornecer informações para suportar as decisões estratégicas e operacionais, utilizando os recursos produtivos de forma eficiente.

A gestão de custos é necessária para a sustentabilidade das organizações, e ao abordá-la de forma inovadora, evidencia-se o aumento da transparência associada à evolução da tecnologia, tendo maior controle dos recursos e devida prestação de contas à sociedade (MONTEIRO et. al., 2020).

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

2.2 Métodos de Custeio

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

Para Machado e Holanda (2010) na administração pública, não há recomendação para adoção de um único método de custeio, o que possibilita a adoção do método mais adequado para as características individuais da organização.

Os principais métodos de custeio são: custeio variável, custeio por absorção, custeio baseado em atividades (ABC) e custeio pleno.

1.1.1 Custeio variável

No custeio variável a utilização de custos serve como apoio a decisões de curto prazo, onde os custos variam conforme o volume de produção, tornando-se relevantes, já os custos fixos não (BORNIA, 2002). Dessa forma, todos os custos fixos, incluindo os que são observáveis no produto (custos fixos diretos), são tratados como despesas do período em que foram incorridos (MARTINS & ROCHA, 2015).

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

Já nas limitações desse método, além de não ser aceito pelas normas contábeis, existe em sua implantação mais onerosidade do que o custeio por absorção (LAZIER, 2011).

1.1.2 Custeio por absorção

É um método que consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados (MARTINS, 2022).

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

Dentre as vantagens da utilização desse método está em atender as exigências fiscais. Outra vantagem citada por Maher (2001) é a sua implantação, não exigir a segregação dos custos de produção em fixos e variáveis.

O sistema de custeio por absorção pode ser implantado com ou sem departamentalização. Sem departamentalização o critério de rateio por absorção, propicia valores de custos diferentes e custos totais diferentes para cada produto. Já na departamentalização propicia uma distribuição mais racional dos custos indiretos, ou seja, estes são rateados entre os diferentes departamentos, e/ou centro de custos, na empresa em análise (MARTINS, 2003). Um departamento pode ser entendido como uma unidade mínima administrativa para contabilidade de custo, composta de homens e máquinas, desenvolvendo atividades homogêneas. Já um Centro de Custo é a unidade mínima de acumulação dos CIF, não sendo necessariamente uma unidade administrativa, podendo existir vários centros de custos dentro de um mesmo departamento.

1.1.3 Custeio baseado em atividades (ABC)

O método ABC identifica as atividades realizadas, apropria os custos indiretos às atividades e faz a alocação dos custos das atividades aos bens ou serviços (BORNIA, 2010).

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

1.1.4 Custeio pleno

Custeio pleno, também denominado Reichskuratorium Fur Wirtschaftlichkeit (RKW), é um método que aloca todos os gastos, diretos e indiretos aos produtos, sem separar em custos e despesas (RIBEIRO, 2018).

De acordo com Soares et. al (2005), por se basear na ideia da utilização dos custos para fixar preços, o Custeio Pleno é um método que considera todos os custos e despesas, sejam eles diretos, indiretos, fixos ou variáveis.

Entre as vantagens do uso desse método, de acordo com Vartanian (2000) é a utilização de todos os gastos ocorridos na organização, sem exceções. Com isso se obtém uma informação de custos completa e conservadora.

Importante destacar que, os métodos de custeio são técnicas que poderão ser utilizadas pela organização, de acordo com o modelo de gerenciamento de custos que melhor se adapte para os seus propósitos gerenciais.

1.3 Sustentabilidade Financeira no Setor Público

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

O autor descreve ainda que a Sustentabilidade financeira é resultado dependente da observância do conjunto normativo orçamentário, no qual deve estar presente a indicação de recursos suficientes para a despesa pretendida.

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

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

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

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

2. Método de pesquisa

Os gestores da UFMT, a partir da necessidade de avaliar os dispêndios financeiros empregados nas estruturas ociosas da universidade, requisitou uma análise técnica para obter a evidenciação dos custos dessas unidades.

Por se tratar de estruturas de grande porte, verificou-se que a ociosidade poderia ser aproveitada e se reverter em fonte de recursos de modo que o custo suportado pela universidade fosse reduzido ou eliminado. Identificou-se que havia viabilidade do ponto de vista legal e bibliográfico, em se tratando da análise de gestão de custos e locação.

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

O estudo preliminar revelou diversas estruturas com grande potencial de arrecadação e cuja ociosidade permite o gerenciamento sem prejudicar as atividades da universidade: teatro universitário, centro olímpico de treinamento (COT), parque aquático, quadras poliesportivas, museu e auditórios.

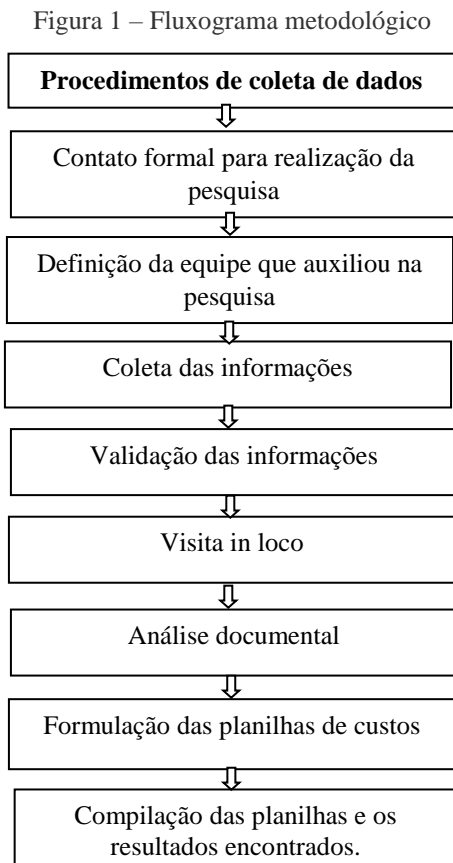
Por sua amplitude na obtenção de fontes e pela complexidade do levantamento de dados, a pesquisa se qualifica como qualitativa, utilizando os métodos da revisão bibliográfica e estudo de caso.

A definição da estrutura teórica, foi por meio de pesquisa bibliográfica, a qual ocorreu através de busca de materiais publicados conexos ao tema, utilizando a base de dados disponíveis nas plataformas SciELO, Scopus e Google Acadêmico.

Para o estudo de caso foi selecionada a Universidade Federal de Mato Grosso, sendo o teatro universitário a unidade de análise, tendo dado seu grande prestígio na sociedade e por possuir uma estrutura robusta com grande potencial de arrecadação.

2.1 Coleta e análise dos dados

Com a finalidade de estruturar e desenvolver o estudo, algumas técnicas de análise de dados foram utilizadas, assim como a definição de etapas de desenvolvimento. Na figura 1 é apresentado o fluxograma dessas etapas.



Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

A coleta de dados ocorreu formalmente por processos eletrônicos utilizando o Sistema Eletrônico de Informações (SEI), que é uma plataforma destinada ao trâmite interno de processos nas universidades federais.

Inicialmente foi solicitada aos responsáveis pelo teatro universitário, autorização para início dos estudos.

Após a concordância, foi realizada visita no teatro universitário para avaliação da amplitude dos estudos, conhecimento dos quadros funcionais e entendimento das atividades desenvolvidas.

Na sequência, por meio de um formulário elaborado e encaminhado ao teatro foi identificado os itens de custos, tais como: despesas com pessoal, despesas contratuais (não sujeitas a rateio), despesas contratuais (sujeitas a rateio) e materiais de consumo.

Também foi identificado os responsáveis pelas informações obtidas, conforme expõe a tabela 1.

Tabela 1 – Itens de custos

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

Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

Com as informações levantadas, iniciou-se o processo de análise documental: consulta aos contratos, patrimônio, remunerações, avaliação do imóvel, estimativa de água e energia, entre outros.

Logo após todo o levantamento, os dados foram inseridos numa planilha Excel, o qual foram utilizadas fórmulas para consolidação dos resultados.

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

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

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

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

Não foi realizada a depreciação dos bens móveis do teatro, pois, de acordo com o relatório encaminhado pela gerência de patrimônio, a vida útil desses bens já se encontra totalmente depreciados, restando apenas o valor residual.

A depreciação da edificação (bem imóvel) foi realizada com base no método supramencionado, utilizando como base de cálculo o valor de avaliação (valor de mercado) amparada em laudo técnico, o qual definiu valor e vida útil.

Por fim, os resultados da apuração do custo no Teatro Universitário foram consolidados utilizando a metodologia custeio por absorção com departamentalização, pois foram segregados os centros de custos conforme os eventos que a estrutura tem a oferecer.

3. Resultados e Discussões

3.1 Caracterização da Instituição

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

A unidade escolhida para o desenvolvimento da pesquisa foi o Teatro Universitário inaugurado em 26 de janeiro de 1982. Dentre os serviços prestados pelo teatro, estão: estimular a produção artístico-cultural mato-grossense, sediar grandes eventos internos da UFMT como congressos, seminários, encontros, conferências e colações de grau (PORTAL UFMT, 2022).

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

Assim, a implementação de um sistema de apuração de custos no Teatro permitirá que a Universidade mapeie as despesas vinculadas a estrutura, maximizando a eficiência na aplicação dos recursos públicos e garantindo a qualidade dos serviços prestados, servindo de modelo de aferição para as demais estruturas da universidade.

3.2 Apuração dos Custos

As informações obtidas ao longo do processo de apuração de custos no teatro universitário e todas as diligências que acompanharam o processo, revelaram a carência de uma metodologia técnica que os subsidiasse na precificação da estrutura, de forma que, amparados em uma estimativa técnica, os gestores podem tanto estabelecer controle de gastos como elaborar editais para locação.

O teatro é um ambiente de notável prestígio local e robusta infraestrutura. Sua versatilidade permite oferecer diferentes opções de serviços com locação de espaços de acordo com o porte do evento. Por esse motivo, o método de custeio por absorção com departamentalização, é o que evidenciará melhor a apuração de custos para a finalidade proposta.

Como o objetivo do trabalho é ofertar a estrutura como meio de arrecadação de recursos, a mensuração dos custos que melhor se adequa é por segregação de espaços, através da criação de diferentes centros de custos.

Assim, através da visita *in loco* e conversas com a equipe responsável pelo local observou-se que a estrutura oferece alguns salões que poderão ser utilizados para eventos diferenciados.

Dessa forma, o presente estudo propõe a segregação dos espaços, conforme a tabela 2.

Tabela 2 – Segregação dos espaços ofertados pelo Teatro

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

Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

Após a segregação de como se daria as ofertas da estrutura, foi realizado a estratificação e classificação dos custos, os quais se classificam em diretos e indiretos e a forma de mensuração para realização dos rateios, conforme expõe a tabela 3.

Tabela 3 – Classificação dos Custos

CUSTO	DIRETOS/INDIDIRETOS	FORMAS DE MENSURAÇÃO
Mão de obra Limpeza	Indireto	M ²
Mão de obra Efetiva	Direto	Remuneração mensal
Energia Elétrica	Indireto	KWH
Água	Indireto	M ³
Contrato manutenção imóvel	Indireto	M ²
Depreciação	Direto	Número de dias
Contrato dedetização	Indireto	M ²
Contrato manutenção elevador	Indireto	Unidade

Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

A segregação por eventos permite a visualização de forma individual ou estruturada dos custos, identificando os potenciais de receita na estrutura e utilizando a apuração do custo como parâmetro de formação de preço.

Contudo, o presente trabalho demonstra a apuração total dos custos, detalhado pela segregação dos eventos e apurado pelo valor mensal, conforme tabela 4.

Tabela 4 – Custos Totais Mensais

CUSTO	SALÃO FOYER	SALÃO PRINCIPAL	SALÃO TACHOS	ESTRUTURA COMPLETA
Mão de obra Limpeza	1.201,16	3.727,57	1.397,78	5.125,35
Mão de obra Efetiva	26.599,82	26.599,82	26.599,82	26.599,82
Energia Elétrica	8.510,40	26.796,00	5.224,80	32.020,80
Água	1.687,39	4.272,91	1.551,31	5.824,22
Contrato manutenção imóvel	815,75	2.590,34	558,41	3.148,75
Depreciação	6.088,16	19.332,42	4.167,58	23.500,00
Contrato dedetização	482,84	2.016,06	330,52	2.346,58
Contrato de manutenção elevador		1.416,67		1.416,67
TOTAL	45.385,52	86.751,79	39.830,22	99.982,19

Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

O valor da estrutura completa é composto pela soma do salão principal mais o salão dos tachos, pois não há como dispor apenas do espaço do salão principal sem o salão foyer que é a entrada do salão principal.

O elevador é utilizado apenas para acesso ao salão principal. Quanto ao material de consumo a unidade não possui consumos relevantes e os insumos de limpeza e manutenção são diluídos no respectivo contrato de manutenção do elevador.

Após a compilação dos custos levantados, observa-se que o teatro universitário possui um custo total mensal de toda sua estrutura em R\$ 99.982,19.

O valor apurado envolve todos os custos diretamente alocados aos espaços, todavia, nem todos os custos representam dispêndios financeiros advindos de recursos discricionários. Conforme exposto na introdução, a universidade recebe recursos destinados ao pagamento de despesas obrigatórias e recursos de livre aplicação, os chamados “discricionários”.

Nos recursos discricionários o gestor tem autonomia para gerir como melhor convier. Já nos recursos obrigatórios são de aplicação vinculada, destinados ao pagamento de pessoal e os benefícios.

Neste sentido, na composição dos custos, as despesas tidas como obrigatórias, por possuir recurso específico para seu cumprimento, não passam pelo crivo da oportunidade ou conveniência da gestão. A execução de tais despesas não afeta o fluxo de caixa da universidade destinado à manutenção do campus (contratos, materiais de consumo etc.). Na mesma linha de raciocínio, o custo com a depreciação, por ser um custo meramente contábil não-monetário, também não impacta o caixa.

O que se propõe demonstrar no presente trabalho é permitir uma visão estratégica acerca da composição dos custos, segregando os que realmente impactam as políticas orçamentário-financeira da entidade (recurso discricionário).

Para tanto, a tabela 5 evidencia os itens de custos que efetivamente sobrepesam as finanças da entidade.

Tabela 5 – Custos Discricionários Mensais

CUSTO	SALÃO FOYER	SALÃO PRINCIPAL	SALÃO TACHOS	ESTRUTURA COMPLETA
Mão de obra Limpeza	1.201,16	3.727,57	1.397,78	5.125,35
Energia Elétrica	8.510,40	26.796,00	5.224,80	32.020,80
Água	1.687,39	4.272,91	1.551,31	5.824,22
Contrato manutenção imóvel	815,75	2.590,34	558,41	3.148,75
Contrato dedetização	482,84	2.016,06	330,52	2.346,58
Contrato de manutenção elevador		1.416,67		1.416,67
TOTAL	12.697,54	40.819,55	9.062,82	49.882,37

Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

No comparativo do custo total versus custos discricionários, conforme tabela 6, fica evidente o quanto os custos com mão de obra efetiva e depreciação impactam em sua composição e o quanto esses itens podem influenciar na formação do preço.

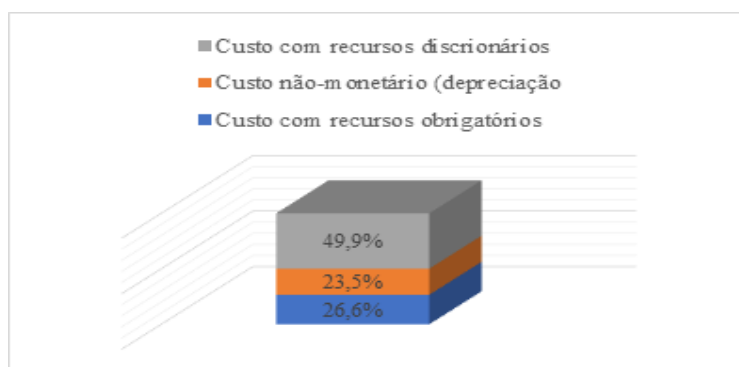
Tabela 6 – Comparativo dos custos totais versus discricionários (mensal)

CUSTO	ESTRUTURA COMPLETA (Custo Total)	ESTRUTURA COMPLETA (Custo sob recursos discricionários)
Mão de obra Limpeza	5.125,35	5.125,35
Mão de obra Efetiva	26.599,82	
Energia Elétrica	32.020,80	32.020,80
Água	5.824,22	5.824,22
Contrato manutenção imóvel	3.148,75	3.148,75
Depreciação	23.500,00	
Contrato dedetização	2.346,58	2.346,58
Contrato de manutenção elevador	1.416,67	1.416,67
TOTAL	99.982,19	49.882,37

Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

A representatividade dos itens de custo “Mão de Obra Efetiva” e “Depreciação” alcançam os 50,1% no custo total. Ou seja, na formação do preço pelo custo total do Teatro Universitário, metade da precificação sofre influência de itens que não impactam na gestão dos recursos discricionários, principal origem de recursos no planejamento das IFES.

Figura 2 - % custos totais



Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

Sob a ótica da sustentabilidade financeira do teatro, pode-se afirmar que se obtidos mensalmente a arrecadação de R\$ 49.882,37, essa estrutura torna-se sustentável, permitindo que a gestão aloque seus recursos discricionários em outras atividades de desenvolvimento da IFES.

A segregação dos espaços pode atender diversos usuários externos de acordo com o tipo de evento e amplitude, como por exemplo: palestras, reuniões, capacitações, entretenimento, exposição de arte, dentre outros.

Isso não significa necessariamente que o gestor utilize a apuração dos custos sob recursos discricionários como política de estabelecimento de preços. Todavia, permite visualizar o piso necessário para que essa estrutura não sobrecarregue as finanças da entidade e atenda sua finalidade proposta.

A arrecadação que supere o valor apurado colabora diretamente com o caixa da IFES e permite, dentre outras ações, melhorias contínuas na estrutura, seja na aquisição de imobilizados ou em melhorias estruturais.

Essa visão estratégica de custos, olhando para os impactos do caixa, é o que se propõe neste trabalho. Desse modo os gestores podem trabalhar de forma planejada para outras estruturas das IFES.

As IFES não têm por finalidade a obtenção de lucros na exploração de seus potenciais de receita. Entretanto, resultados superavitários promovem o constante desenvolvimento e expansão do Ensino, Pesquisa e Extensão, sem que para tanto, as IFES sejam dependentes exclusivamente dos repasses do governo federal.

Considerações Finais

A utilização de técnicas contábeis na formação do preço de um produto ou serviço é de extrema importância para os gestores que, subsidiados pelo levantamento de custos, conseguem identificar os itens de maior encargo no custeio avaliado.

No estudo apresentado, a identificação e a aplicação da metodologia correta foram essenciais para a identificação da estrutura de custo existente no teatro universitário da FUFMT, e o quanto tal levantamento é fundamental na precificação de tais estruturas.

O uso do método de custeio por absorção com departamentalização, ao fornecer o custo base da estrutura, possibilita aos gestores adotarem uma visão estratégica, com foco no uso dos recursos discricionários, como apoio na tomada de decisão.

Para entidade, a precificação inadequada pode causar severos prejuízos se subavaliadas ou, se superavaliadas, podem destoar da realidade mercadológica e, principalmente, deixar de cumprir sua finalidade social no desenvolvimento da cultura regional.

Outro dado importante obtido na pesquisa é em relação ao impacto do item de custo na formação do preço por sua natureza. Há itens de custo que influenciam significativamente a formação do preço, mas fogem a ingerência da administração, seja porque são suportados por recursos exclusivos (obrigatórios), seja porque trata-se estritamente de custo contábil sem impacto financeiro no caixa da entidade.

Esse cenário apresentado aos gestores permite que haja uma avaliação do custo mínimo sob a ótica de sustentabilidade financeira, ou seja, o mínimo necessário para que a estrutura não sobrecarregue as decisões sobre os recursos discricionários.

A formação do preço, com base no custo da estrutura disposta à locação, possibilitará auferir receitas que irão colaborar com o caixa da entidade. Todavia, é sabido que as IFES são instituições públicas sujeitas à observância de regras de licitação, o que implica dizer que as disposições de tais estruturas devem seguir rigorosamente as regras de licitação, o que pode tornar o processo moroso.

Uma alternativa para a desburocratização e agilidade no processo é a formalização de convênios/acordos com as fundações de apoio que se responsabilizariam pela gestão de arrecadação. Dessa maneira, além da arrecadação direta pela universidade via Guia Recolhimento da União (GRU), as IFES têm a possibilidade de realizar os convênios com a fundação de apoio como forma de melhorar o fluxo processual e elevar a capacidade de arrecadação.

Novos estudos podem explorar mais detalhadamente a importância da gestão dos recursos discricionários nas IFES, a ampliação das análises de custos para estruturas não necessariamente de lazer e cultura, mas que são potenciais arrecadadores para as instituições e podem colaborar com as finanças, bem como tornar sustentáveis financeiramente.

REFERÊNCIAS

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

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

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

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

BORNIA, A. C. **Análise gerencial de custos: aplicações em empresas modernas**. 3ª edição, São Paulo: Editora Atlas, 2010.

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

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

DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO. **Norma Brasileira de Contabilidade NBC TSP 34**. Publicado em: 10/12/2021 | Edição: 232 | Seção: 1 | Página: 131. Disponível em: <https://in.gov.br/web/dou/-/norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-tsp-34-de-18-denovembro-de-2021-366061719>. Acesso em 25 fev. 2023.

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

LAZIER, L. C. **Métodos de Custeio e Formação de Preços: Um Estudo de Caso em uma Instituição de Ensino Superior Privada do Estado de São Paulo**. Dissertação Mestrado Profissional em Administração da Faculdade de Gestão e Negócios da Universidade Metodista de Piracicaba, 2011.

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

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (**9ª edição**). Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943. Acesso em: 01 mar. 23, 2021.

MAHER, M. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

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

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

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

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de gestão pública contemporânea**. 5. ed. São Paulo: Atlas; Grupo GEN, 2016.

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

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

MOTTA, F., OLIVEIRA, A.F. **Sustentabilidade econômica e políticas públicas**. A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional. Belo Horizonte, n. 78, p. 87-113, dez. 2019.

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

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

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

PORTAL da UFMT. Disponível em: <https://ufmt.br/unidade/epp>. Acesso em: 10 mar. 2023.

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

RISCAROLLI, Valéria; RODRIGUES, Leonel Cezar; ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro de. **Contribuições ao processo de captação de recursos para unidades de instituições de ensino superior no Brasil**. Revista de Ciências da Administração, Florianópolis, p. 11-41, set. 2010.

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

SOARES, Mara Alves; LEAL, Edvalda Araújo; SOUSA, Edileusa Godói de. **Métodos de custeio utilizados pelas indústrias cerâmicas: estudo de multicasos no triângulo mineiro e alto paranaíba**. In: congresso internacional de custos, 9, Florianópolis. Anais... Florianópolis: 2005, p. 1-14.

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

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