

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA,  
CONTABILIDADE E SECRETARIADO EXECUTIVO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO E  
CONTROLADORIA

MARIA DENISE NUNES RODRIGUES

PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO NAS  
UNIVERSIDADES PÚBLICAS FEDERAIS: IMPLICAÇÕES NA GESTÃO DE CUSTOS E  
FINANCIAMENTO INSTITUCIONAL

FORTALEZA

2009

# **Livros Grátis**

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.



MARIA DENISE NUNES RODRIGUES

PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO NAS  
UNIVERSIDADES PÚBLICAS FEDERAIS: IMPLICAÇÕES NA GESTÃO DE CUSTOS E  
FINANCIAMENTO INSTITUCIONAL

Dissertação submetida à Coordenação do Curso de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração e Controladoria.

Orientadora: Profa. Dra. Maria da Glória Arrais Peter.

FORTALEZA

2009



MARIA DENISE NUNES RODRIGUES

PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO NAS  
UNIVERSIDADES PÚBLICAS FEDERAIS: IMPLICAÇÕES NA GESTÃO DE CUSTOS E  
FINANCIAMENTO INSTITUCIONAL

Dissertação submetida à Coordenação do  
Curso de Pós-Graduação em Administração e  
Controladoria da Universidade Federal do  
Ceará, como requisito parcial para obtenção do  
grau de Mestre em Administração e  
Controladoria.

Aprovada em 27/08/2009

BANCA EXAMINADORA

---

Profa. Dra. Maria da Gloria Arrais Peter (Orientadora)  
Universidade Federal do Ceará - UFC

---

Prof. Marcus Vinícius Veras Machado, Ph.D.  
Universidade Federal do Ceará - UFC

---

Profa. Terezinha de Jesus Pinheiro Maciel, Ph.D.  
Membro Externo



Aos meus pais, Manoel Raimundo Nunes Rodrigues (*in memoriam*) e Maria Dedícia Rodrigues, exemplos de amor, perseverança e dignidade, dedico este trabalho.



## AGRADECIMENTOS

A DEUS, sempre, por tudo.

À minha orientadora e amiga Prof.<sup>a</sup> Maria da Glória Arrais Peter, pelos ensinamentos, paciência, compreensão, carinho e apoio ao longo desta minha caminhada.

Ao amigo e professor Marcus Vinícius Veras Machado, por fazer parte da banca, pelo carinho e pelas inserções sugeridas, que muito contribuíram no enriquecimento deste trabalho.

À professora Terezinha de Jesus Pinheiro Maciel, por fazer parte da banca e pela presteza, disponibilidade e importantes sugestões.

À professora Ruth Carvalho de Santana Pinho pela sua colaboração na realização desse trabalho.

A colega e amiga Heloisa Viana pela revisão e formatação deste trabalho.

Aos meus irmãos Luiz, Chagas e João Rodrigues, que foram meu alicerce na concretização desse objetivo. Em especial, ao meu irmão Airton, por ser um exemplo de inquietude na busca de conhecimento.

Às minhas sobrinhas Letícia e Giovana, que são fontes de energia e alegria para continuar a caminhada.

Ao meu namorado, Anderson, por estar sempre ao meu lado nos momentos mais difíceis, na concretização desse objetivo.

À Universidade Federal do Ceará e as demais unidades dessa instituição, pela oportunidade de realizar este trabalho.

Aos colegas do Mestrado, em especial, a Ana Virgínia Feitosa, pela amizade, incentivo e troca de informações.

Aos meus amigos e colegas da Associação Cearense de Estudos e Pesquisas (ACEP), que contribuíram para a minha trajetória durante o período do mestrado.

A todos meus amigos, em especial a Janete Silveira, pela sua amizade que me permitiu um amadurecimento de vida.

“Posso, tudo posso Naquele que me fortalece.”  
(Filipenses, 4;13)



## RESUMO

A Educação é fator-chave no desenvolvimento social e econômico do País. Dessa forma, a utilização eficiente dos recursos públicos do Governo Federal destinados a esta função trata-se do passo inicial na busca de um ensino de qualidade e, conseqüentemente, a determinação de algum crescimento nas instituições federais do ensino superior. Considerando estes aspectos, o presente estudo teve como objetivo analisar o processo de implantação de cursos de graduação nas universidades públicas federais e suas implicações na gestão de custos e no financiamento institucional. Especificamente, pretendeu-se identificar e examinar critérios adotados nas universidades públicas federais para decisão de implantação de cursos de graduação, de acordo com as normas do Ministério da Educação – MEC, além de verificar a aderência do processo de implantação de curso de graduação na Universidade Federal do Ceará, com o planejamento institucional e os aspectos de custos, orçamento e finanças. As informações e os dados, para atender estes objetivos, foram obtidos por meio de revisão de literatura, de categorias teórico-metodológicas envolvidas com a ideia central da pesquisa, análise de documentos - como Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI), Projetos Pedagógicos dos Cursos (PPC) e relatórios contábeis e financeiros, gerados pelo Departamento de Contabilidade e Finanças da Universidade Federal do Ceará. Foram realizadas, também entrevistas com responsáveis dos órgãos – Pró-Reitoria de Planejamento e de Graduação, a Diretora da Faculdade de Economia, Administração, Atuarias e Contabilidade (FEAAC), Chefes do Departamento de Administração e Economia e Coordenadores dos cursos em estudo. Esta pesquisa caracterizou-se como exploratória, pelo fato de possibilitar explorar alguns critérios e descobrir outras questões sobre o assunto, que poder ser melhor explorado em pesquisas futuras, bem como, de abordagem qualitativa por examinar e abordar sobre aspectos que trazem um discernimento da temática abordada. No estudo conclui-se que a UFC não se utiliza da análise financeira e da mensuração dos custos decorrentes da implantação de um novo curso de graduação, buscando, apenas, observar os aspectos voltados ao cenário social, sem levar em conta os recursos que seriam necessários para essa tomada de decisão que não comprometesse o desenvolvimento das atividades dos cursos em andamento. O estudo ainda propõe um modelo de sistema de custos, baseado na metodologia do sistema Custeio por Atividades (ABC), no qual apresenta as atividades consideradas relevantes para o desenvolvimento desse processo e na determinação dos recursos necessários para tal fim.

**Palavras-chave:** Universidades. Cursos de Graduação. Financiamento. Sistema de Custos.



## ABSTRACT

Education is an important aspect of the social and economic development of the country. This way, the efficient use of Federal Government public resources for this function is the initial step to reach education quality and also the growth in the federal institutions of higher education. Considering these aspects, this study aimed to examine the process of implementation of undergraduate programs in public universities and its implications for federal management of costs and institutional funding. Specifically, the study intended to identify and examine the adopted criteria in federal universities to create undergraduate programs according to the standards of the Ministry of Education - MEC, and verify the compliance of the establishment of undergraduate programs at the Federal University of Ceará, using the institutional planning and also aspects of costs, budget and finance. The information and data for achieving these objectives were obtained from literature review, theory-methodological categories involved with the main idea of the research, documents analysis – such as Institutional Development Plan (PDI), Pedagogical Projects of Courses (PPC) and financial and accounting reports, created by the Accounting and Financial Department of the Federal University of Ceará. Interviews were also performed with the people in charge of the following areas: Vice-Presidency of Planning and Undergraduate, the Director of College of Business, heads and coordinators of Economics and Accounting programs. This research is characterized as exploratory, since it explores some criterions and discovers other questions about the subject that could be better explored in future researches, and also as qualitative research because it examines some aspects that bring a better understanding about the current theme. The study concludes that UFC does not use the financial analysis and the measurement of the costs from the implantation of a new undergraduate course, searching only to observe the aspects of the social scenery, without considering the resources that would be necessary for this decision that would not commit the development of the activities of the courses ongoing. The study finalizes with the proposal of a costs model system based on the Activity Based Costing (ABC) methodology which presents the activities that are considered relevant for the process development and to determine the necessary resources.

**Keywords:** Universities. Undergraduate Courses. Financing. System of Costs.



## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Linha do tempo de criação das Universidades	25
QUADRO 2 – Representatividade dos Marcadores Coloridos no Quadro 1	27
QUADRO 3 – Artigos Publicados sobre Custos no Setor Público	56
QUADRO 4 – Relação das Universidades Públicas Federais que criaram cursos de graduação na área de Ciências Sociais Aplicadas no período de 2003 a 2007	64
QUADRO 5 – Planos de Desenvolvimento Institucional das Universidades Federais Integrantes da Amostra	75
QUADRO 6 – Projetos Pedagógicos dos Cursos de Administração e Economia da Universidade Federal do Ceará	84
QUADRO 7 – Dimensões, Categorias e Elementos de Análise	95
QUADRO 8 – Atividades a serem consideradas no processo de implantação de um curso de graduação, por unidades organizacionais	99
QUADRO 9 – Descrição das Atividades e Grupo de Gastos Correspondentes	100
QUADRO 10 – Elementos considerados para identificação do total de recursos correspondentes a cada grupo de gasto	102



## LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, por Categoria Administrativa	23
GRÁFICO 2 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, por Categorias Acadêmicas	23
GRÁFICO 3 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, por Tipo de Instituição e Categoria Administrativa	24
GRÁFICO 4 – Criação das Universidades	28
GRÁFICO 5 – Universidades Públicas Federais conforme Região Geográfica	63
GRÁFICO 6 – Representação da População Objeto de Estudo, conforme Região Geográfica	65
GRÁFICO 7 – Evolução Orçamentária das Universidades selecionadas para amostra no período de 2003 a 2007	68
GRÁFICO 8 – Planos de Desenvolvimento Institucional das Universidades Federais Integrantes da Amostra	76
GRÁFICO 9 – Variação de Alunos Matriculados em Cursos de Graduação na UFC, entre 2003 a 2007	79
GRÁFICO 10 – Número de Cursos de Graduação na UFC, entre 2003 a 2007	80
GRÁFICO 11 – Demonstrativo das Despesas em relação ao Número de Cursos Criados e Número de Alunos Matriculados, no período de 2003 a 2007	86
GRÁFICO 12 – Demonstrativo das Despesas em relação as Receitas na UFC, no período de 2003 a 2007	87
GRÁFICO 13 – Evolução do Déficit na UFC, no período de 2003 a 2007	88



## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Sistema de Gestão de Custos Integrado	42
FIGURA 2 – Relacionamento entre os Direcionadores de Custo, Recursos, Atividades e Objetos de Custos	45
FIGURA 3 – Relacionamento da Acumulação, Mensuração e Atribuição de Custos	47
FIGURA 4 – Método do Custeio por Absorção	48
FIGURA 5 – Modelo de Custeio Baseado de Atividades	52
FIGURA 6 – Estrutura de um Sistema de Informação Público	54
FIGURA 7 – <i>Design</i> da Pesquisa	59
FIGURA 8 – Modelo de Custeio Baseado em Atividades para processo de implantação de curso de graduação	103
FIGURA 9 – Custeio Baseado em Atividades para processo de implantação de curso de graduação	104



## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, por Categoria Administrativa e Acadêmica, conforme Região	22
TABELA 2 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, conforme Tipo de Instituição e Categoria Administrativa	24
TABELA 3 – Recursos Oriundos do Orçamento Geral da União destinados a Funções de Governo	30
TABELA 4 – Distribuição de Recursos entre as Sub-Funções da Função Educação	33
TABELA 5 – Classificação das Universidades Públicas Federais, por Valor Médio de Recursos Orçamentários, no período de 2003 a 2007	67
TABELA 6 – Alunos Matriculados em Cursos de Graduação na UFC, de 2003 a 2007	79
TABELA 7 – Realização da Receita na UFC, no período de 2003 a 2007	85
TABELA 8 – Execução da Despesas na UFC, no período de 2003 a 2007	85
TABELA 9 – Demonstrativo das Despesas em relação as Receitas na UFC, no período de 2003 a 2007	87



## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b>	15
<b>2 FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO SUPERIOR</b>	19
<b>2.1 Educação Superior</b>	19
<b>2.2 Recursos Aplicados na Educação Superior</b>	28
<b>2.3 Projeto Pedagógico</b>	36
2.3.1 Projeto Pedagógico do Curso	38
<b>3 GESTÃO DE CUSTOS</b>	41
<b>3.1 Gestão Estratégica de Custos</b>	41
<b>3.2 Sistemas de Custeios</b>	46
3.2.1 Custeio por Absorção	48
3.2.2 Custeio Pleno	49
3.2.3 Custeio Variável	49
3.2.4 Custeio por Atividades	50
<b>3.3 Custos no Setor Público</b>	52
<b>4 METODOLOGIA DA PESQUISA</b>	59
<b>4.1 Abordagem Metodológica da Pesquisa</b>	59
<b>4.2 Coleta dos Dados da Pesquisa</b>	63
4.2.1 Identificação do Objeto de Estudo e Seleção da Amostra	64
<b>5 RESULTADOS DA PESQUISA</b>	70
<b>5.1 Análise dos Planos de Desenvolvimento Institucional das Universidades Integrantes da Amostra</b>	70
5.1.1 Universidade de Brasília – UnB	70
5.1.2 Universidade Federal de Fluminense – UFF	71
5.1.3 Universidade Federal do Ceará – UFC	72
5.1.4 Universidade Federal de Santa Maria – UFSM	73
5.1.5 Universidade Federal do Amazonas – UFAM	74
5.1.6 Considerações sobre os PDI's das Universidades Integrantes da Amostra	74
<b>5.2 Análise dos Projetos Pedagógicos dos Cursos de Graduação</b>	76

<b>Criados, no período de 2003 a 2007, na Universidade Federal do Ceará</b>	
5.2.1 Caracterização da Universidade Federal do Ceará	77
5.2.2 Projetos Pedagógicos dos Cursos de Graduação em Economia e Administração da Universidade Federal do Ceará	80
5.2.2.1 Projeto Pedagógico do Curso de Graduação de Administração	81
5.2.2.2 Projeto Pedagógico do Curso de Graduação de Economia	82
<b>5.3 Execução Financeira da Universidade Federal do Ceará no período de 2003 a 2007</b>	84
<b>5.4 Entrevistas com responsáveis da Administração Superior e Unidades Acadêmicas</b>	88
<b>6 ASPECTOS DA GESTÃO DE CUSTOS E FINANCIAMENTO NA CRIAÇÃO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO NAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS FEDERAIS</b>	94
6.1 Processo de Implantação de um Curso de Graduação nas Universidades Públicas Federais	94
6.2 Gestão dos Custos no Processo de Implantação de um Curso de Graduação nas Universidades Públicas Federais	97
<b>7 CONCLUSÕES E SUGESTÕES</b>	106
<b>REFERÊNCIAS</b>	109
<b>APÊNDICES</b>	114
<b>APÊNDICE A – Roteiro da Entrevista Com os Representantes da Administração Superior</b>	115
<b>APÊNDICE B – Roteiro da Entrevista com os Representantes das Unidades Acadêmicas</b>	117

## 1 INTRODUÇÃO

A educação é um dos setores que mais cresce no Brasil. Esse crescimento ocorre principalmente no setor privado, mas sucede também na área pública. De acordo o Censo da Educação Superior, realizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP/MEC, 2009), houve um acréscimo no número de universidades, de 178 para 183, perfazendo um total de 8%, distribuídas em proporção aproximada entre o setor público e privado, de 52,5% e 47,5%, respectivamente. Quanto ao número de alunos matriculados, segundo o Censo da Educação Superior, 2007 houve uma evolução de 4,4% no número de matrículas nas instituições federais comparativamente ao ano anterior, a maior desde 2003.

Pode-se observar, que deste modo, o fato de, apesar do maior crescimento das instituições de ensino superior no setor privado, ainda há expressivo número de estudantes à espera de ingressar nos cursos de graduação das instituições federais. Segundo Silva Jr. (2000), entretanto, as universidades brasileiras, principalmente as federais, caracterizam-se por algumas dificuldades, destacando-se: a escassez de recursos e a carência de informações executivas para avaliação do seu desempenho como organização (gestão).

Apesar de os recursos aplicados na educação pública procederem dos impostos pagos pela sociedade e serem repassados às instituições de ensino pelo Tesouro Nacional, nota-se a falta de acompanhamento em relação aos serviços oferecidos por essas instituições e o valor dos recursos disponíveis.

Outro fato agravante nas IFES é a criação de cursos de graduação, ignorando as implicações no custo na tomada dessa decisão, pois, observa-se que, por mais que haja um acréscimo, a cada ano, dos recursos repassados, ainda, são insuficientes para cobrir as despesas, embora essas instituições tentem expandir suas áreas de ensino, pesquisa e extensão, sem se preocupar com a quantidade de recursos suficientes para desenvolver novas áreas e melhorar aquelas em curso.

Em decorrência da problematização expressa, surgiu um ponto central de pesquisa que orientou a investigação objeto do presente trabalho: Que elementos deverão ser considerados na tomada de decisão para implantar cursos de graduação nas Universidades

Federais Brasileiras, considerando as implicações na gestão de custos e no financiamento dessas instituições?

Para o desenvolvimento da pesquisa centrada nesta questão, alguns pressupostos foram estabelecidos:

1. A criação de cursos de graduação gera um impacto relevante no financiamento das Universidades Públicas Federais; e
2. Ante a escassez de recursos nas Universidades Públicas Federais, a adequada alocação destes contribui para melhorar a qualidade dos cursos de graduação.

A elaboração desta pesquisa acadêmica é relevante, pois constatou-se um número reduzido de pesquisas sobre o assunto, principalmente, referentes às implicações financeiras e de custos na criação de cursos de graduação nas universidades públicas federais. Logo, os resultados poderão contribuir para realização de novos estudos, que privilegiem outras instituições.

O interesse pelo tema criação de cursos de graduação nas universidades públicas federais decorre do fato, também, da trajetória acadêmica da autora estar relacionada a essas instituições, permitindo observar, a cada ano, um crescente número de alunos que ingressam nas universidades; assim como novos cursos criados e sem investimentos expressivos na infraestrutura física e no capital humano, que são os alicerces para o desenvolvimento da atividade com qualidade e eficiência.

Sabendo-se que as universidades públicas federais podem ser consideradas um sistema que deve estar em harmonia com o meio onde se encontram na busca constante de crescimento, e, sendo os recursos públicos insuficientes para atender às demandas da sociedade, torna-se evidente e absolutamente necessário um acompanhamento mais eficaz no financiamento dessas instituições, assim como uma gestão dos custos ligada a diferentes aspectos, como: prestação de contas, controle dos gastos e alocação eficiente dos recursos, os quais se fazem precisos para a otimização da utilização desses recursos, na busca da maximização dos resultados da gestão.

Como ensina Peter (2007b), a melhor aplicação dos recursos públicos destinados às universidades públicas federais, bem como a criação de avaliação periódica do seu desempenho, podem possibilitar a melhoria da qualidade de vida da população.

Em razão das motivações anteriormente discutidas, este trabalho tem como objetivo geral analisar o processo de implantação de cursos de graduação, tendo em vista implicações na gestão de custos e financiamento institucional.

Como objetivos específicos apresentam-se os seguintes:

1. identificar os critérios adotados nas Universidades Públicas Federais para decisão de implantação de cursos de graduação;
2. examinar os documentos que compõem a proposta de implantação de cursos de graduação, de acordo com as normas do Ministério da Educação;
3. identificar a aderência da criação de cursos de graduação com o planejamento institucional nas Universidades Públicas Federais, destacando-se os aspectos orçamentários e financeiros;
4. verificar o processo de implantação de cursos de graduação em uma Universidade Pública Federal, selecionada como objeto de estudo.

De acordo com os objetivos a serem alcançados, no desenvolvimento deste trabalho, a pesquisa caracterizou-se como qualitativa, pois abordou o estudo com instituições bastante complexas, como as universidades federais, buscando informações por meio de pesquisa documental e bibliográfica, bem como pesquisa de campo realizada junto à totalidade das universidades públicas federais, em número de 55 instituições, de acordo com dados do Ministério da Educação.

O presente trabalho foi organizado em seis seções, estruturadas da seguinte forma: introdução, referencial teórico, metodologia da pesquisa, análise dos dados, sugestão de um modelo de apuração de custos, baseado no ABC e as considerações finais.

Na introdução, consideram-se fatores importantes que influenciaram a realização da pesquisa, o problema e sua importância, objetivo geral e os específicos. No referencial teórico, estão abordadas as principais categorias teóricas que envolvem toda a pesquisa, compondo-se de dois capítulos, a saber: o primeiro, está abordada a temática central da pesquisa - a educação - envolvendo subtemas, como educação superior, financiamento e

projeto pedagógico. O outro trata sobre gestão de custos, enfocando os principais sistemas de custos a serem utilizados, e, por fim, relata sobre os custos no setor público.

Na seção seguinte, a metodologia da pesquisa, são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados no desenvolvimento da pesquisa, contemplando o delineamento da pesquisa, as unidades de análise e os instrumentos de coleta de dados.

Na análise dos dados, descreve-se o estudo feito, por meio de demanda documental, na Universidade Federal do Ceará, demonstrando os cursos criados no período de análise e suas implicações no financiamento institucional bem como nos custos após essa tomada de decisão.

Na última seção apresenta-se uma metodologia de análise e apuração dos custos para tomada de decisão no processo criação de cursos de graduação, fundamentado no sistema de Custeio por Atividades (ABC) (*Activity Based Costing*), o qual segundo Peter (2007b) afirma que é um sistema de gestão de custos idealizado de forma a possibilitar a análise dos custos sob dois aspectos: da visão econômica de custeio e da visão de aperfeiçoamento dos processos. Pois, para universidades públicas federais precisa-se de um sistema de custos capaz de captar as peculiaridades da instituição, atendam as necessidades dos gestores como dos seus usuários, dessa forma por as universidades públicas federais não terem visão de lucro precisa-se de uma ferramenta de controle que contribua para melhorar o desempenho institucional.

Ao final, são apresentados os resultados e as principais conclusões da análise e recomendações para futuros estudos sobre o tema. Seguem-se as referências, consoante o comando das regras da ABNT para abordagens da natureza desta.

## 2 FINANCIAMENTO DA EDUCAÇÃO SUPERIOR

Essa seção tem o objetivo de apresentar, com esteio na literatura, uma sequência de referências sobre a educação superior, abordando as categorias administrativas, descrevendo em breve histórico a linha do tempo de criação das universidades e, por fim apresentando dados referentes aos recursos repassados para a educação no período de 2003 a 2007. Discorre-se, ainda, a respeito das formas de financiamento para essa função do Governo.

### 2.1 Educação Superior

A Educação na sociedade é considerada necessária, sendo reconhecida como uma condição fundamental na busca da igualdade social, para o desenvolvimento econômico, científico, humano, cultural, político e tecnológico. Sendo assim, conforme Libâneo e Pimenta (2002, p. 64), a

educação compreende o conjunto de processos, influências, estruturas, ações, que intervêm no desenvolvimento humano de indivíduos e de grupos na sua relação ativa com meio natural e social, num determinado contexto de relações entre grupos e classes sociais, visando à formação do ser humano. A educação é assim uma prática humana, uma prática social, que modifica os seres humanos nos seus estados físicos, mentais, espirituais, culturais, que dá uma configuração à nossa existência humana, individual e grupal.

A educação faz parte das atividades de responsabilidade da Administração Pública e, de acordo com a Constituição Federal e a Lei nº. 9.394/96 - Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) - é direito de todos, sendo o Estado e a família responsáveis pelo seu provimento.

O sistema de educação escolar brasileiro, reorganizado pela LDB, é composto, de acordo com art. 21, por dois níveis escolares: Educação Básica e Educação Superior. A primeira é formada pela educação infantil, fundamental e média e a Educação Superior é constituída pela graduação e pós-graduação. Segundo Luci e Morosini (2002, p. 03), “a Educação Básica é mormente uma responsabilidade compartilhada por estados e municípios, cabendo à União apenas assistência técnica e financeira suplementar e distributiva”.

Já a Educação Superior é regulada e atendida pela União, e, de acordo com o art. 44 da LDB abrange os cursos sequenciais por campo de saber, de graduação, e de pós-graduação, que podem ser de *lato sensu* – conduzindo apenas a certificados de

aperfeiçoamento ou especialização, e *stricto sensu* – levando aos diplomas de mestre e doutor em diversos campos disciplinares. Têm-se, ainda, os cursos de extensão, que constituem ações pedagógicas, de caráter teórico e/ ou prático, presencial ou à distância, planejado, com carga horária definida e processo de avaliação formal, sendo oficinas, *work-shop*, laboratórios e treinamentos (SILVA, 2008).

A Educação Superior tem como finalidades:

- I - estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo;
- II - formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, e colaborar na sua formação contínua;
- III - incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando o desenvolvimento da ciência e da tecnologia e da criação e difusão da cultura, e, desse modo, desenvolver o entendimento do homem e do meio em que vive;
- IV - promover a divulgação de conhecimentos culturais, científicos e técnicos que constituem patrimônio da humanidade e comunicar o saber através do ensino, de publicações ou de outras formas de comunicação;
- V - suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional e possibilitar a correspondente concretização, integrando os conhecimentos que vão sendo adquiridos numa estrutura intelectual sistematizadora do conhecimento de cada geração;
- VI - estimular o conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais, prestar serviços especializados à comunidade e estabelecer com esta uma relação de reciprocidade;
- VII - promover a extensão, aberta à participação da população, visando à difusão das conquistas e benefícios resultantes da criação cultural e da pesquisa científica e tecnológica geradas na instituição (BRASIL, 1996).

De acordo com LDB/96, são sete as finalidades, na verdade, oito os objetivos, do ensino superior, que buscam promover a visão cultural, a capacidade científica e o pensamento crítico e reflexivo, diplomando os interessados nos variados cursos mantidos, dando duas opções: uma para o exercício da profissão e a outra para desenvolvimento cultural. Além desses objetivos, a educação superior explora a intenção contínua de aperfeiçoamento cultural e profissional, possibilitando a integração desses conhecimentos adquiridos com uma estrutura sistêmica.

Conforme dados do Ministério da Educação (MEC, 2008), o ensino superior organiza-se de forma administrativa, em instituições, conforme a natureza jurídica das respectivas mantenedoras, podendo ser: públicas – criadas por projeto de lei de iniciativa do

Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo –, e particulares – criadas por credenciamento junto ao Ministério da Educação.

As instituições privadas são mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado e dividem-se entre instituições privadas com ou sem fins lucrativos, que se enquadram da seguinte forma:

As instituições privadas de ensino se enquadrarão nas seguintes categorias:

- I – particulares em sentido estrito, assim entendidas as que são instituídas e mantidas por um ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado que não apresentem características dos incisos abaixo;
- II – comunitárias, assim entendidas as que são instituídas e mantidas por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas de professores e alunos que incluam na sua entidade mantenedora representantes da comunidade;
- III – confessionais, assim entendidas, as que são instituídas por grupos de pessoas jurídicas que atendem a orientação confessional e ideologia específicas e ao disposto no inciso anterior;
- IV – filantrópicas, na forma da lei (BRASIL, 1996).

As instituições privadas organizam-se em dois grupos: as com fins lucrativos, composta pelas instituições particulares, e as sem fins lucrativos sendo as: comunitárias, confessionais e filantrópicas.

As instituições públicas são criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Poder Público e estão classificadas em: federais - mantidas e administradas pelo Governo Federal; estaduais – sustidas e regidas pelos governos dos Estados; e municipais – providas e administradas pelo Poder Público municipal.

De acordo com Decreto Federal nº. 2.306/97, que regulamentou a LDB, o sistema de ensino superior, quanto à organização acadêmica, pode se classificar em: universidades, centros universitários, faculdades integradas, faculdades e instituições superiores ou escolas superiores. Conforme referido Decreto, tais instituições são definidas como segue.

As universidades são instituições multidisciplinares, públicas ou privadas, de formação de quadros profissionais de nível superior, especializadas em um campo do saber, e caracterizam-se pela indissociabilidade no desenvolvimento das atividades de ensino, pesquisa e extensão.

Os centros universitários são instituições de ensino superior, públicas ou privadas, pluridisciplinares, atuando numa área de conhecimento específica ou de formação

profissional, que devem oferecer ensino de excelência e oportunidades de qualificação ao corpo docente e condições de trabalho à comunidade escolar.

As faculdades integradas são instituições de educação superior públicas ou privadas, com propostas curriculares em mais de uma área do conhecimento, organizadas sob o mesmo comando e regimento comum, com a finalidade de formar profissionais de nível superior, podendo ministrar cursos nos vários níveis (sequenciais, de graduação, de pós-graduação e de extensão) e modalidades do ensino.

As instituições superiores ou escolas superiores são instituições de educação superior, públicas ou privadas, com a finalidade de ministrar cursos nos vários níveis (sequenciais, de graduação, de pós-graduação e de extensão).

Os centros de educação tecnológica são instituições especializadas de educação profissional, públicas ou privadas, com a finalidade de qualificar profissionais em cursos superiores de educação tecnológica para os diversos setores da economia, bem como realizar pesquisa e desenvolvimento tecnológico de processos, produtos e serviços, em estreita articulação com os setores produtivos e a sociedade, oferecendo, inclusive, mecanismos para a educação continuada.

A Tabela 1 e os Gráficos 1 e 2 destacam os números correspondentes de instituições de ensino superior, organizados por categoria administrativa e acadêmica, segundo as regiões do País.

TABELA 1 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, por Categoria Administrativa e Acadêmica, conforme Região

Região	Categoria Administrativa				Categoria Acadêmica		
	Federal	Estadual	Municipal	Privada	Universidades	Centros Universitários	Faculdades
NORTE	13	4	1	122	13	8	119
NORDESTE	26	16	18	362	34	3	385
SUDESTE	42	39	31	983	80	81	934
CENTRO OESTE	10	4	5	230	14	11	224
SUL	15	19	6	335	42	17	316
<b>TOTAL</b>	<b>106</b>	<b>82</b>	<b>61</b>	<b>2.032</b>	<b>183</b>	<b>120</b>	<b>1.978</b>

Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

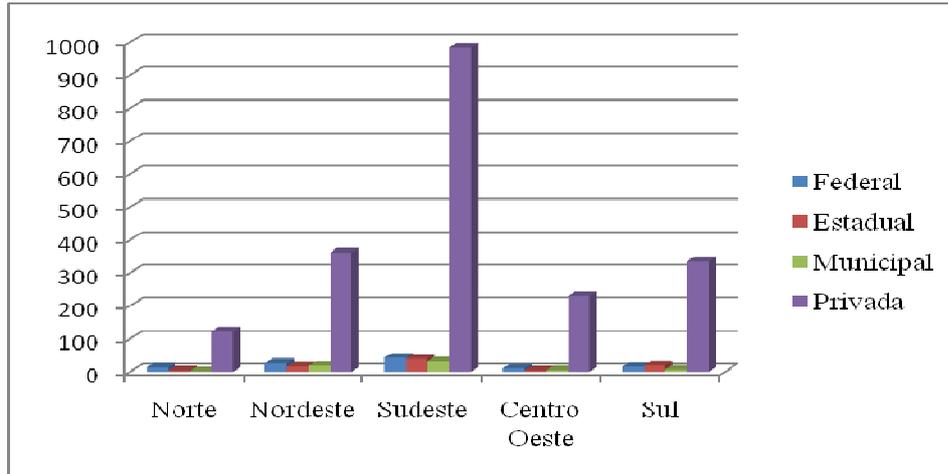


GRÁFICO 1 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, por Categoria Administrativa

Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

Na Tabela 1, verifica-se a grande participação do segmento privado no conjunto das instituições de ensino superior (IES) no Brasil, considerando, tanto no dado agregado quanto na distribuição conforme as regiões. Referida informação pode ser observada com destaque no gráfico 1. As instituições privadas de ensino superior representam 90% das IES, cabendo à Região Sudeste o maior percentual, mais de 48%, seguida do Nordeste (17%). As Regiões Sul (16%), Centro-Oeste (11%) e Norte com 6%, tem menor participação.

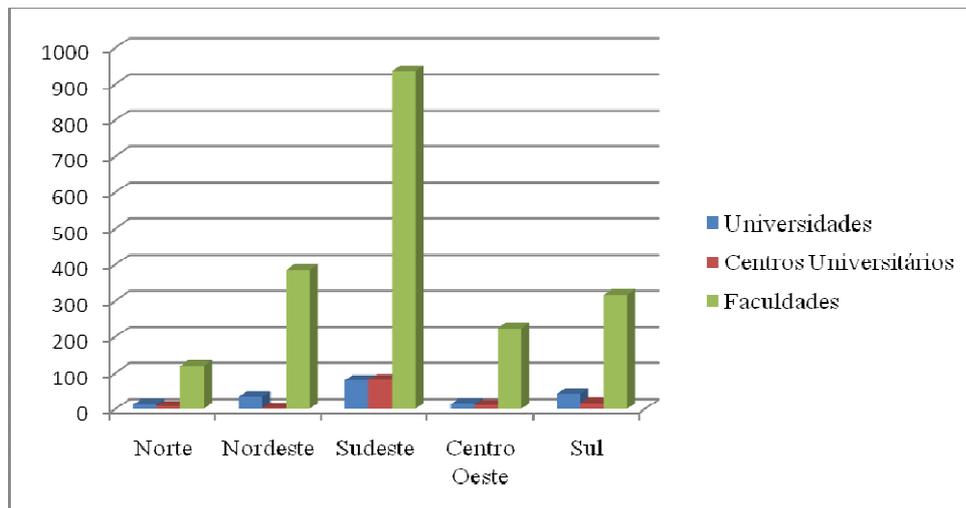


GRÁFICO 2 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, por Categorias Acadêmicas

Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

Observa-se, ainda, analisando a Tabela 1, que, quanto à categoria acadêmica conforme a região, o percentual de maior relevância é das faculdades, com 86%, sendo a Região Sudeste a que detém o percentual mais elevado em relação às demais, com 42%, seguida da Região Nordeste (20%). Mais uma vez, as Regiões Sul (16%), Centro-Oeste (12%) e Norte (6%) têm distribuição de menor representatividade.

Na Tabela 2 e Gráfico 3, a seguir, demonstra-se do total de 2.281 instituições que incluem as distintas categorias acadêmicas - universidades, centros universitários e faculdades - quantas são instituições públicas, e, destas, quantas, especificamente, são mantidas pelo âmbito federal, estadual e municipal, ou pela iniciativa privada.

TABELA 2 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, conforme Tipo de Instituição e Categoria Administrativa

Categoria Administrativa	Tipo de Instituição			Total Geral
	Universidades	Centros Universitários	Faculdades	
<b>Pública</b>	<b>96</b>	<b>4</b>	<b>149</b>	249
Federal	55		51	106
Estadual	35		47	82
Municipal	6	4	51	61
<b>Privadas</b>	<b>87</b>	<b>116</b>	<b>1.829</b>	2.032
Total	183	120	1.978	2.281

Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

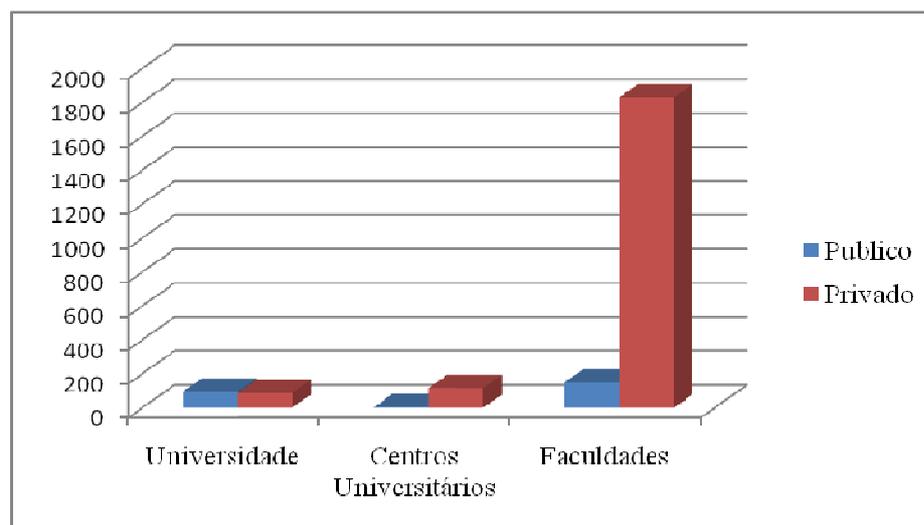


GRÁFICO 3 – Distribuição das Instituições de Ensino Superior, por Tipo de Instituição e Categoria Administrativa

Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

De acordo com os dados apresentados, observa-se que as universidades representam 8% do total das instituições de ensino superior e, especificamente, as

universidades públicas federais correspondem a cerca de 2,5% desse total. Ratificando o que já foi comentado, o percentual revelante, dentre as categorias acadêmicas, nas instituições de ensino superior são as faculdades privadas, com cerca de 90% do total.

Universidade Pública Federal é a denominação dada às universidades instituídas e mantidas pela União, constituindo-se como ente jurídico de direito público. Segundo a Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais do Ensino Superior (ANDIFES, 2008), as Universidades Públicas Federais têm como finalidades: produzir, transmitir e disseminar o conhecimento, em padrões elevados de qualidade e equidade; formar profissionais nas diferentes áreas de conhecimento, ampliando o acesso da população à educação superior, promover o desenvolvimento científico, tecnológico, econômico, social, artístico e cultural bem como estimular o conhecimento e a busca de soluções de problemas do mundo contemporâneo, em particular, os regionais e nacionais.

Apesar das universidades públicas federais representarem, apenas, 2,5% do total das IES, são consideradas instituições pioneiras no Brasil, como organizações educacionais que compreendem um conjunto de escolas superiores. O Quadro 1 traz a linha do tempo de criação das universidades, compreendendo um período da década de 1920 até o ano de 2006.

CONDIÇÃO ANTERIOR	CONDIÇÃO ATUAL	ANO DO ATO DE CRIAÇÃO
	● UFRJ/Universidade Federal do Rio de Janeiro	1920
Universidade de Minas Gerais - 1927	● UFMG/Universidade Federal de Minas Gerais	1949
Universidade do Rio Grande do Sul – 1947	● UFRGS/Univ. Federal do Rio Grande do Sul	1950
Universidade da Bahia - 1946	● UFBA/Universidade Federal da Bahia	
Universidade do Paraná	● UFPR/Universidade Federal do Paraná	
União das Escolas Existentes	● UFC/Universidade Federal do Ceará	1954
Esc. Sup. De Agricultura e Esc Sup de Medicina Veterinária – 1914	● UFRPE/Universidade Federal Rural de Pernambuco	1955
União de Escolas Superiores Congregou 7 faculdades: federais, estaduais e municipais do Belém Universidade da Paraíba – 1955	● UFG/Universidade Federal de Goiás ● UFJF/Universidade Federal de Juiz de Fora ● UFPA/Universidade Federal do Pará	1960
Universidade do Rio Grande do Norte – 1958	● UFPB/Universidade Federal da Paraíba	
Faculdade de Direito – 1932	● UFMS/Universidade Federal de Santa Maria	
	● UFF/Universidade Federal do Fluminense	
	● UFRN/Universidade Federal do Rio G. do Norte	
	● UFSC/Universidade Federal de Santa Catarina	1961
	● UFES/Universidade Federal do Espírito Santo	
	● UFAL/Universidade Federal de Alagoas	1962
Escola Universitária Livre de Manaus - 1909	● UFAM/F. Universidade Federal do Amazonas	
	● UnB/F. Universidade de Brasília	1963
Universidade Rural do Brasil – 1943	● UFRRJ/Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro	
Universidade de Recife – 1946	● UFPE/Universidade Federal de Pernambuco	1965

CONDIÇÃO ANTERIOR	CONDIÇÃO ATUAL	ANO DO ATO DE CRIAÇÃO
Junção de Faculdades e Escolas Estaduais – 1950	● UFS/Universidade Federal de Sergipe	1967
Faculdade de Direito – 1945 Universidade Federal de São Paulo – 1960	● UFPI/F. Universidade Federal do Piauí ● UFSCAR/F. Universidade Federal de São Carlos	1968
Universidade Estadual Rural de Minas Gerais – 1948 Instituída com a incorporação de Escolas Superiores Fundação cidade do Rio Grande – 1953 Universidade Federal Rural do Rio Grande do Sul – 1960	● UFV/Universidade Federal de Viçosa ● UFOP/F. Universidade Federal de Ouro Preto ● FURG/F. Universidade Federal do Rio Grande ● UFPEL/Universidade Federal de Pelotas ● UFU/Universidade Federal de Uberlândia	1969
Fac. Fed. De Direito – 1934 e Instituto de Ciências e Letras de Cuiabá -	● UFMT/F. Universidade Federal de Mato Grosso	1970
Centro Universitário do Acre – 1971	● UFAC/F. Universidade Federal do Acre	1974
Universidade Estadual de Mato Grosso – 1969	● UFMS/F. Universidade Federal de Mato Grosso do Sul ● UNIRIO/Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro	1979
	● UNIR/F. Universidade Federal de Rondônia	1982
	● UFRR/F. Universidade Federal de Roraima	1985
	● UNIFAP/F. Universidade Federal do Amapá	1986
Escola Superior de Agricultura de Lavras – 1963 Escola Paulista de Medicina – 1933	● UFLA/Universidade Federal de Lavras ● UNIFESP/Universidade Federal de São Paulo	1994
	● UFT/F. Universidade Federal de Tocantins	2000
Escola Federal de Engenharia de Itajubá – 1956 Faculdade de Ciências Agrárias do Pará – 1945 FUNREI – 1986 Desmembramento da UFPB – 1960	● UNIFEI/Universidade Federal de Itajubá ● UFRA/Universidade Federal Rural do Amazonas ● UFSJ/F. Universidade Federal de São João Del-Rei ● UFCG/Universidade Federal de C. Grande ● UNIVASF/F. Univ.Fed. do Vale do São Francisco	2002
Escola de Farmácia e Odontologia de Alfenas – 1914 Escola Federal em 60, Autarquia em 72 e CentroUniversidade Federal em 2001 Faculdade de Medicina do Triângulo Mineiro- 1953 Escola Superior de Administração de Mossoró – 1967 Escola de Aprendizes de Artífices – 1909	● UNIFAL/Universidade Federal de Alfenas ● UFVJM/Universidade Fed. Dos Vales do Jequitinhonha ● UFTM/Universidade Federal do Triângulo Mineiro ● UFRSA/Universidade Federal Rural do Semi-Árido ● UFTPR/Universidade Federal Tec. Paraná ● UFABC/Universidade Federal do ABC ● UFGD/Universidade Federal de G. Dourado ● UFRB/Universidade Fed. Do Recon. Baiano	2005
Fundação Faculdade Fed. De Ciência Médicas de POA FFCMPOA	● UFCSPA/F. Universidade Federal de Ciências da Saúde de POA ● UNIPAMPA/Universidade Federal do Pampa	2006

QUADRO 1 – Linha do tempo de criação das Universidades

Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/SES (2006).

Observa-se que, até o ano de 2006, haviam sido constituídas 55 universidades. Em destaque, tem-se a Escola Universitária Livre de Manáos e a Escola de Aprendizes de Artífices, ambas fundadas em 1909, sendo a primeira federalizada em 1962, passando a ser chamada Fundação Universidade Federal do Amazonas, enquanto a segunda, somente em 2005 foi transformada em uma instituição federal, denominada Universidade Federal Tecnológica do Paraná. Seguida da Escola Superior de Agricultura e Escola Superior de Medicina Veterinária, criada em 1914, sendo federalizada em 1955, chamando-se Universidade Federal Rural de Pernambuco. E, em 2006 foi criada a Universidade Federal do Pampa pelo Governo Federal fazendo parte do programa de expansão das universidades federais do Brasil.

Em seguida, apresenta-se o Quadro 2 demonstrando o significado de cada marcador colorido presente no quadro 1, os quais representam as quatro formas de criação das universidades públicas federais definidas pelo MEC. Sendo o marcador vermelho a constituição da universidade federal através da transformação de uma instituição federal. O marcador roxo significa a junção de instituição federal, estadual e municipal e transformá-la em universidade federal. A federalização das universidades é representada pelo marcador azul e por fim, o marcador verde para criação sem vínculos das universidades.

	Transformação da Instituição Federal em Universidade Federal
	Transformação Mista (Instituições Federais, Estaduais e Municipais)
	Federalização (privadas, estaduais e municipais)
	Criação sem vínculos

QUADRO 2 – Representatividade dos Marcadores Coloridos do Quadro 1  
Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/SES (2006).

O Gráfico 4 apresenta as quatro formas de criação das universidades públicas federais: transformação de instituição federal em universidade federal, a transformação mista (instituições federais, estaduais e privadas), federalização (privadas, estadual, municipal – podendo ser escola, faculdades e outros) e a criação sem vínculos, representada em porcentagem entre as universidades.

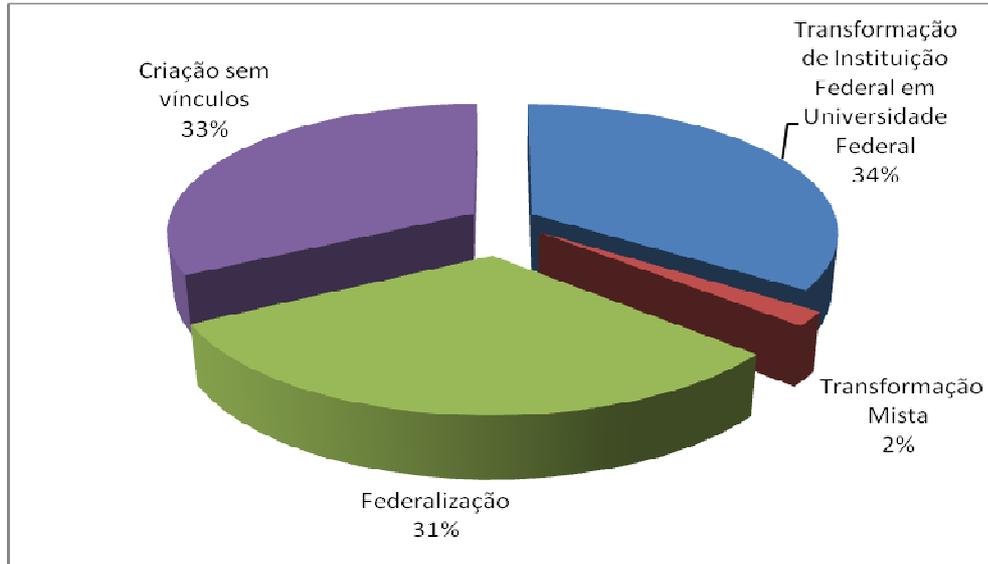


GRÁFICO 4 – Criação das Universidades  
 Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/SES (2006).

Observa-se que a transformação de instituição federal em universidade federal apresenta o maior percentual (34%) do total das universidades; a transformação mista (instituições federais, estaduais e privadas) com menor representatividade (2%), a federalização (privadas, estadual, municipal – podendo ser escola, faculdades e outros) com 31% e, por fim, a criação sem vínculos representada por 33% das universidades.

Haja vista esta abordagem sobre a criação das instituições ensino superior (IES) torna-se relevante comentar se a forma de financiamento para essas instituições pelo Governo Federal está sendo suficiente para cobrir os gastos e, conseqüentemente, determinar uma boa qualidade de ensino e até mesmo permitir algum crescimento.

## 2.2 Recursos Aplicados na Educação Superior

O financiamento público para a educação está determinado em lei para todas as esferas de governo, segundo a Constituição Federal - CF, art. 212:

A União aplicará anualmente, nunca menos de dezoito e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (BRASIL, 1988).

Desses recursos investidos na educação, tem-se uma segregação da responsabilidade entre as esferas de governo perante o sistema de ensino, sendo, de acordo

com CF/88, tanto a União, estados, o Distrito Federal e os municípios organizados em regime de colaboração entre seus sistemas. Logo, a União é responsável pelas instituições federais de ensino e prestará assistência técnica e financeira aos estados, Distrito Federal e municípios, cabendo aos municípios a atuação, prioritária, no ensino fundamental e na educação infantil, enquanto os estados e o Distrito Federal atuam no ensino fundamental e médio (BRASIL, 1988).

Na Tabela 3, atualizada com base no Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna (IGP-DI) está retratado o total de recursos, oriundos do Orçamento Geral da União (OGU), destinados às Funções de Governo, no período de 2003 a 2007. Calcula-se, na última coluna, a média, em valor absoluto, referente a esse período de análise. Relativamente à Função Educação, nota-se que esta teve R\$ 19,68 bilhões do total médio dos recursos provenientes do OGU no período de 2003 a 2007.

Comparando com as funções de maior volume médio orçamentário, a Função Educação fica em sexto lugar, sendo a Função Refinanciamento das Dívidas, contratual e mobiliária, em primeiro, com um total de R\$ 488 bilhões. Em segundo, está o Refinanciamento da Dívida Pública, seguido das Funções Assistência e Previdência Social, Saúde e Defesa Nacional e Segurança Pública.

Numa análise mais específica da função Educação, na Tabela 3, observa-se que, nesse período, há certa estagnação no que concerne ao volume de recursos destinados a essa função. Em uma análise horizontal, observa-se que, do ano 2003 para 2004, registrou queda de R\$ 1 bilhão do total dos recursos a serem investidos nessa função. Nos anos seguintes, tiveram um acréscimo R\$ 1 bilhão, a cada ano. Tais dados demonstram que para a Função Educação deixa de haver um acompanhamento que apresente a real necessidade de recursos financeiros para as instituições de ensino superior oferecerem seus serviços com qualidade, embora tal fato esteja contido no art. 55 da LDB, que afirma: “Caberá a União assegurar, anualmente, em seu Orçamento Geral, **recursos suficientes para manutenção e desenvolvimento** das instituições de educação superior por ela mantidas” (grifo nosso) (BRASIL,1996).

TABELA 3 – Recursos oriundos do Orçamento Geral da União destinados a Funções de Governo <sup>1</sup>

FUNÇÃO	2003	2004	2005	2006	2007	Média
	Valor	Valor	Valor	Valor	Valor	
Legislativa	4.240.993.148,75	4.457.197.464,39	4.528.950.442,90	4.902.087.885,80	4.453.749.328,14	4.516.595.654,00
Judiciária	11.529.658.430,51	13.276.280.588,96	12.699.635.368,56	14.968.995.364,09	14.537.451.608,62	13.402.404.272,15
Essencial à Justiça	1.870.245.724,09	2.680.331.976,50	2.773.000.505,50	3.098.555.775,76	3.268.279.655,26	2.738.082.727,42
Administração	10.154.197.545,63	11.266.232.272,49	10.808.952.387,96	11.740.219.898,05	12.076.621.761,57	11.209.244.773,14
Defesa Nacional e Segurança Pública	19.274.352.213,91	20.601.199.195,15	21.938.715.495,63	23.489.677.585,63	23.767.081.380,25	21.814.205.174,11
Relações Exteriores	1.605.464.171,06	1.653.736.165,34	1.818.505.767,43	1.570.623.258,04	1.554.799.652,83	1.640.625.802,94
Assistência Social e Previdência Social	212.246.869.188,77	226.134.014.330,99	243.070.768.962,80	273.704.870.313,85	286.947.559.698,03	248.420.816.498,89
Saúde	37.474.777.128,29	41.568.698.121,65	43.404.365.243,38	46.470.382.167,97	43.882.672.838,63	42.560.179.099,98
Trabalho	13.095.054.699,77	13.497.915.998,60	15.129.389.990,82	19.199.685.524,73	21.541.242.426,22	16.492.657.728,03
Educação	19.617.779.812,16	18.321.564.570,02	19.258.599.668,15	20.274.236.204,71	21.020.649.537,74	19.698.565.958,56
Cultura, Desporto e Lazer	539.526.005,21	750.540.791,52	1.091.160.343,75	1.506.141.979,35	1.300.269.167,34	1.037.527.657,43
Direitos da Cidadania	544.009.291,37	693.814.401,00	985.858.250,76	1.116.069.402,29	699.131.184,76	807.776.506,04
Urbanismo, Habitação e Saneamento	722.400.660,07	2.217.127.633,84	3.295.026.076,35	3.907.069.415,02	987.687.815,13	2.225.862.320,08
Gestão Ambiental	1.307.113.822,76	1.504.565.763,81	2.369.899.835,72	1.751.778.401,36	1.418.239.993,34	1.670.319.563,40
Ciência e Tecnologia	2.748.969.851,11	3.286.729.361,34	3.895.647.831,82	4.331.085.340,32	3.569.361.260,28	3.566.358.728,97

TABELA 3 – Recursos oriundos do Orçamento Geral da União destinados a Funções de Governo <sup>1</sup>

FUNÇÃO	2003	2004	2005	2006	2007	Média
	Valor	Valor	Valor	Valor	Valor	
Agricultura e Organização Agrária	10.944.080.590,72	12.926.366.366,73	14.170.405.643,10	16.515.139.249,91	12.565.066.535,37	13.424.211.677,17
Indústria, Comércio e Serviços	3.456.040.844,00	4.580.033.551,85	5.161.329.940,48	5.623.241.772,89	4.700.188.491,50	4.704.166.920,14
Comunicações	884.734.710,88	625.864.342,96	572.513.164,23	534.601.362,41	519.578.869,87	627.458.490,07
Energia	5.386.364.375,41	499.300.039,85	560.297.260,09	500.073.873,59	452.999.337,82	1.479.806.977,35
Transporte	4.203.863.948,12	4.603.482.572,29	7.998.329.696,13	8.078.022.659,93	6.355.623.783,42	6.247.864.531,98
<b>SUBTOTAL</b>	<b>361.846.496.162,60</b>	<b>385.144.995.509,27</b>	<b>415.531.351.875,55</b>	<b>463.282.557.435,70</b>	<b>465.618.254.326,14</b>	<b>418.284.731.061,85</b>
Encargos Especiais <sup>2</sup>	318.588.107.181,44	300.369.324.087,33	306.540.189.905,96	469.763.272.487,39	414.298.736.374,39	361.911.926.007,30
Encargos Especiais – Refinanciamento	528.353.906.355,07	459.419.358.371,19	594.681.113.006,51	440.695.364.165,13	417.065.687.122,92	488.043.085.804,16
<b>TOTAL</b>	<b>1.208.788.509.699,11</b>	<b>1.144.933.677.967,79</b>	<b>1.316.752.654.788,01</b>	<b>1.373.741.194.088,22</b>	<b>1.296.982.677.823,44</b>	<b>1.268.239.742.873,31</b>

Fonte: SIAFI – STN/CCONT/GEINC (2008).

1 Valor Atualizado com base no IGP-DI

2 Valores referentes ao refinanciamento da Dívida Pública

Pelo fato de se cuidar aqui da temática Ensino Superior, sendo esta uma subfunção da Função Educação, é relevante analisar o volume de recursos destinados a essa subfunção comparando-a com as demais subfunções que fazem parte da Função Educação, quais sejam: Ensino Fundamental, Ensino Médio, Ensino Profissional, Educação Infantil, Educação de Jovens e Adultos e Educação Especial. A Tabela 4 apresenta dados relativos ao período de análise, demonstrando o total de recursos destinados à subfunção Educação Superior.

Vale ressaltar que os valores exibidos na tabela 4 foram extraídos diretamente do Balanço Geral da União, que, após análise, permitiu verificar, em valor absoluto médio, que a subfunção Educação Superior ficou com R\$ 8,29 bilhões, do total médio de recursos destinados a Função Educação. Esse valor deixa a subfunção Educação Superior em primeiro, em relações as demais subfunções, seguida da subfunção Educação Fundamental. É relevante comentar que, dos recursos destinados à Educação Superior, é feita, ainda, a distribuição entre as instituições de ensino superior, dentre as quais estão as universidades públicas federais.

Seguindo a análise horizontal, observa-se que, apesar da subfunção Educação Superior ter quase a metade dos recursos totais destinados à Função Educação, nesse período, é notável uma redução dos recursos nessa subfunção. De 2003 para 2004, ocorreu um decréscimo de quase R\$ 1 bilhão, acontecendo de 2004 para 2005 a recuperação desse valor. “Congelando” o valor no ano seguinte, fechando o período em 2007, nota-se um acréscimo de R\$ 2 bilhões.

Haja vista a análise do volume de recursos repassados à subfunção Educação Superior, é interessante abordar sobre as formas de financiamento da educação superior pública, pois, segundo Amaral (2003), um dos desafios desse financiamento é verificar se os recursos repassados são suficientes para manutenção e desenvolvimento das instituições providas pela União.

TABELA 4 – Distribuição de Recursos entre as Subfunções da Função Educação

SUB FUNÇÃO	2003	2004	2005	2006	2007	Média
	VALOR	VALOR	VALOR	VALOR	VALOR	
Ensino Fundamental	1.776.079.922,00	896.159.217,00	1.320.511.798,00	1.545.531.675,00	1.611.794.221,00	1.430.015.366,60
Ensino Médio	406.463.697,00	196.917.687,00	289.586.573,00	207.011.348,00	252.797.544,00	270.555.369,80
Ensino Profissional	719.108.812,00	775.462.258,00	1.096.391.912,00	1.054.290.787,00	1.322.520.109,00	993.554.775,60
Ensino Superior	7.388.010.040,00	6.369.938.385,00	8.857.250.180,00	8.470.484.270,00	10.394.389.165,00	8.296.014.408,00
Educação Infantil	46.468.994,00	45.128.825,00	53.244.170,00	62.392.087,00	164.468.515,00	74.340.518,20
Educação de Jovens e Adultos	450.630.890,00	16.400.000,00	631.849.735,00	691.379.887,00	369.125.211,00	431.877.144,60
Educação Especial	42.074.958,00	40.792.525,00	71.478.788,00	78.901.123,00	80.242.377,00	62.697.954,20
<b>SUB TOTAL</b>	<b>10.828.837.313,00</b>	<b>8.340.798.897,00</b>	<b>12.320.313.156,00</b>	<b>12.109.991.177,00</b>	<b>14.195.337.142,00</b>	<b>11.559.055.537,00</b>
Outras	3.633.063.307,00	5.510.957.988,00	4.989.186.657,00	4.218.245.560,00	6.447.948.561,00	4.959.880.414,60
<b>TOTAL</b>	<b>14.461.900.620,00</b>	<b>13.851.756.885,00</b>	<b>17.309.499.813,00</b>	<b>16.328.236.737,00</b>	<b>20.643.285.703,00</b>	<b>16.518.935.951,60</b>

Fonte: CGU/Balanco Geral da União (2008).

Logo, encontrar mecanismo de financiamento que responda satisfatoriamente a esse questionamento é tarefa bastante complexa. Sendo assim, Amaral (2003) exhibe quatro mecanismos utilizados para financiar a educação superior:

1. Financiamento Incremental ou Inercial - os recursos são definidos num determinado ano baseando-se nos do ano anterior; tal valor é negociado entre o Governo e a instituição ou é feito simplesmente um percentual de incremento ano a ano;
2. Financiamento Contratual - entre as instituições e o Governo é estabelecido um contrato, no qual a instituição se compromete a realizar um determinado programa e para isso recebe uma contrapartida do Governo;
3. Financiamento por subsídios - as mensalidades dos estudantes, que se utilizam dos cheques educacionais; e
4. Financiamento por fórmulas - são estabelecidas variáveis e/ou indicadores institucionais, definindo, assim, qual percentual ou valor deve ser direcionado para cada instituição.

Nas instituições federais de ensino superior, a programação financeira é feita pelo mecanismo de financiamento incremental ou inercial, que conforme Amaral (2003, p.113), ocorre quando

o volume de recursos é estabelecido pelo Governo Federal e aprovado pelo Congresso Nacional, sem nenhuma consulta sobre as reais necessidades das instituições. O MEC determina, separadamente, o volume de recursos para o pagamento de pessoal e para a manutenção e investimentos.

Sabe-se que essas instituições fazem parte da Administração Pública, por serem entidades de personalidade jurídica de direito público, com patrimônio e receitas próprias. Podem assumir a forma de Autarquias - criadas por lei específica, com personalidade de Direito Público e patrimônio próprio, para executar atividades típicas da Administração Pública que requeiram para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada; ou Fundações - entidades dotadas de personalidade jurídica de Direito Privado, com patrimônio e recursos próprios, criadas por lei específica, com escritura pública e estatuto registrado e inscrito no registro Civil das Pessoas Jurídicas, com objetivo de realizar atividades apenas de interesse público (MEIRELLES, 2007).

Portanto, ante este cenário em que as instituições públicas federais de ensino estão inseridas, têm o compromisso de elaborar o orçamento público, fixando despesas e prevendo receitas, a fim de planejar suas atividades. Conforme Magalhães (2007), a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) define quanto cabe a cada ministério, sendo o Ministério da Educação (MEC) o órgão o qual as IFES são vinculadas. Este, por sua vez, distribui seu orçamento entre unidades subordinadas, por meio de modelo de alocação de recursos, que indicará os tetos orçamentários. No cálculo desses tetos orçamentários, o MEC utiliza-se de matriz, que determina a produtividade da instituição, número de alunos, professores e outros.

A forma de alocação desses recursos é baseada no modelo inglês, que segundo Peter (2007a, p. 73-74) contempla o financiamento da pesquisa e do ensino. O financiamento da pesquisa é feito pelo número de docentes ativos em pesquisa, com base no corpo docente permanente dos programas de pós-graduação avaliados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Já o financiamento de ensino considera os estudantes de graduação, mestrado, doutorado e estudantes residentes (área médica).

A vista da estrutura apresentada dos mecanismos financiamento e das formas de alocação dos recursos das instituições superiores de ensino observa-se, ainda, é que não há uma regularidade do fluxo de repasse dos recursos a essas instituições. Dessa forma, segundo Neves (1999 apud PETER, 2007a, p. 65),

Um planejamento com vistas à elaboração de um projeto político pedagógico abrange também a dimensão financeira, freqüentemente a mais associada à autonomia, pois trata da gestão patrimonial, da aplicação dos recursos recebidos do tesouro nacional, via orçamento geral da União, da possibilidade de dispor de orçamento próprio e da capacidade de negociar a atrair parceiros e recursos externos.

Assim, para que as instituições de ensino superior consigam alcançar suas metas com recursos suficientes, precisam apresentar projetos que definam essa expansão. Vale ressaltar que a expansão dessas instituições está amparada legalmente, pelo Decreto nº. 6.096/2007, que institui o Programa de Apoio aos Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI), com o objetivo de criar condições para a ampliação do acesso e permanência na Educação Superior, no nível de graduação, pelo melhor aproveitamento da estrutura física e de recursos humanos das universidades federais. Logo,

perante essa regulamentação, torna-se necessário abordar sobre os aspectos pedagógicos que envolvem essas instituições na busca de seu crescimento.

### 2.3 Projeto Pedagógico

Nesse momento, aborda-se a concepção de um projeto pedagógico com sua relevância no crescimento institucional, assim como na organização curricular das instituições de ensino superior, pois, conforme Veiga (2003, p. 183),

Projeto político pedagógico de um curso (qualquer que seja) terá que fazer opções, definir intencionalidades e perfis profissionais, decidir sobre os focos decisórios do currículo (objetivos, conteúdo, metodologia, recursos didáticos e avaliação), analisar as condições reais e objetivas de trabalho, otimizar recursos humanos, físicos e financeiros, estabelecer e administrar o tempo para o desenvolvimento das ações, enfim, coordenar os esforços em direção a objetivos e compromissos futuros.

Para entender o projeto pedagógico, é interessante expor o vocábulo projeto, o qual, segundo Ferreira (1982, p. 985), vem do latim *projectu*, participio do verbo *projicere*, que traz a ideia de lançar para diante, dirigir-se para o futuro, consiste num plano a ser realizado dentro de determinado esquema.

Quanto ao projeto com a qualificação de pedagógico, segundo Baffi (2002), desde os meados da década de 1990, a ideia de projeto pedagógico vem tomando corpo no discurso oficial e em quase todas as instituições de ensino, espalhadas pelo imenso Brasil. A LDB/96, em seu artigo 12, inciso I, prevê que “os estabelecimentos de ensino, respeitadas as normas comuns e as do seu sistema de ensino, terão a incumbência de elaborar e executar sua proposta pedagógica” (BRASIL,1996), deixando explícita a noção de que a escola não pode prescindir da reflexão sobre sua intencionalidade educativa. Assim sendo, o projeto pedagógico passou a ser objeto prioritário de estudo e de muita discussão.

Para André (2001 apud BAFFI, 2002), o projeto pedagógico não é somente uma carta de intenções, nem apenas uma exigência de ordem administrativa, pois deve “expressar a reflexão e o trabalho realizado em conjunto por todos os profissionais da escola, no sentido de atender às diretrizes do sistema nacional de Educação, bem como às necessidades locais e específicas da clientela da escola”; é a materialização da identidade da escola e do oferecimento de garantias para um ensino de qualidade.

O projeto pedagógico teve maior ressonância a partir da LDB/96, como já expresse, entretanto essa temática foi aquecida no âmbito das universidades mediante o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES) que exigiu a elaboração, por parte destas instituições, dos respectivos Planos de Desenvolvimento Institucional (PDI), que, segundo Peter (2007a, p. 170),

São documentos que apresentam informações gerais acerca das instituições a que se referem, buscando demonstrar as perspectivas de crescimento e desenvolvimento, por meio de planos de ação, metas e outros instrumentos prescritivos de planejamento.

O SINAES ainda apresenta como elementos avaliativos, além do PDI, o Projeto Pedagógico Institucional (PPI), em que são definidas as políticas acadêmicas institucionais. A importância desses elementos avaliativos ocorre pela necessidade de cada curso elaborar o próprio projeto pedagógico, haja vista as especificidades da respectiva área de atuação à qual está relacionado, não se havendo de esquecer que tal projeto deve manter coerência com o PDI e PPI.

Vale ressaltar a noção de que, na formulação de um projeto pedagógico, consoante Neves (2003 apud PETER, 2007a) apresentam-se pelo menos três eixos ou dimensões - o eixo administrativo, financeiro e pedagógico. Conforme Peter (2007a), tais eixos caracterizam-se da seguinte forma:

- Eixo Administrativo: refere-se à organização da universidade com um todo, envolvendo aspectos como forma de gestão, controles normativos, gestão de pessoal e de material, bem como controle social;
- Eixo Financeiro: diz respeito à sustentabilidade do projeto, ou seja, o fortalecimento da universidade, dotando-a de apoio técnico necessário e de boa infraestrutura, recursos pedagógicos e inovações tecnológicas para implementação ações definidas no projeto; e
- Eixo Pedagógico: trata-se da essência do projeto, referindo-se à identidade da universidade, da missão social, dos alunos, dos resultados e das ações voltadas para a melhoria da qualidade do ensino, pesquisa e extensão.

Dessa forma, o projeto pedagógico voltado para as universidades públicas federais deverão, segundo Peter (2007a, p. 89),

Conter a proposta educacional da instituição buscando resgatar postulados ético-políticos e didático-pedagógicos que fundamentam normativamente a gestão da ação universitária e estabelecem diretrizes gerais norteadoras para melhoria qualitativa da organização pedagógica, administrativa e financeira da universidade.

Logo, um projeto pedagógico fundamentado nos desafios do cotidiano das universidades servirá de suporte para tomada de decisões dessas instituições, no sentido de auxiliar na implementação das ações definidas, diante dos recursos disponíveis, além de ser uma ferramenta favorável na avaliação de gastos realizados que possam ser reduzidos.

Considerando que a implantação de cursos de graduação requer a elaboração de um projeto pedagógico, apresenta-se, no tópico seguinte, uma abordagem sobre o projeto pedagógico dos cursos, ressaltando que sua elaboração pela universidade concretiza a condição de autonomia pedagógica dada pela LDB que, no seu art. 53, incisos I, II, III e IV, concede competência à universidade para fixar currículos, organizar programas, estabelecer os conteúdos programáticos de suas atividades/disciplinas, ainda que observadas diretrizes gerais pertinentes.

### **2.3.1 Projeto Pedagógico do Curso (PPC)**

Na criação do curso de graduação, é necessária a elaboração do Projeto Pedagógico do Curso (PPC), documento que deve contemplar o conjunto das diretrizes organizacionais e operacionais que expressam e orientam a prática pedagógica do curso.

Na elaboração do projeto pedagógico, devem ser seguidas as orientações das Diretrizes Curriculares Nacionais dos cursos de graduação estabelecidas pelo Ministério da Educação, que, por meio da Câmara de Educação Superior (CES) e Conselho Nacional de Educação (CNE), publicaram o Parecer CES/CNE 67/2003, estabelecendo que as instituições de ensino superior deverão, na composição dos seus projetos pedagógicos, definir com clareza os elementos que orientam a concepção do curso, currículo e respectiva operacionalização, destacando-se os seguintes elementos:

- Objetivos gerais do curso, contextualizados em relação às suas inserções institucionais, política, geográfica e social;

- Condições objetivas de oferta e a vocação do curso;
- Cargas horárias das atividades didáticas e da integralização do curso;
- Formas de realização da interdisciplinaridade;
- Modos de integração entre teoria e prática;
- Formas de avaliação do ensino e da aprendizagem;
- Modos da integração entre graduação e pós-graduação, quando houver;
- Cursos de pós-graduação *lato sensu*, nas modalidades especialização, integradas e/ou subseqüentes à graduação, e de aperfeiçoamento, de acordo com a evolução das ciências, das tecnologias e das efetivas demandas do desempenho profissional, observadas as peculiaridades de cada área do conhecimento e de atuação, por curso;
- Incentivo à pesquisa, como necessário prolongamento da atividade de ensino e como instrumento para a iniciação científica;
- Concepção e composição das atividades de estágio, por curso;
- Concepção e composição das atividades complementares;
- Oferta de cursos seqüenciais e de tecnologia, quando for o caso (BRASIL, 2003).

Vale ressaltar que a constituição do PPC deverá estar também norteada pelas diretrizes e políticas do Plano Pedagógico Institucional (PPI) que, por sua vez, deverá estar em sintonia com o Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI).

O PPI é um instrumento político, filosófico e teórico-metodológico que norteia as práticas acadêmicas das instituições de ensino superior, buscando expressar a visão de mundo e o papel da educação superior, ao mesmo tempo em que explicita o papel dessas instituições e suas contribuições sociais nos âmbitos local, regional e nacional, por meio do ensino, da pesquisa e da extensão na busca da articulação entre o real e o desejável (BRASIL, 2006).

O PDI, por sua vez, é um instrumento de planejamento e gestão que considera a identidade das instituições de ensino superior, no que diz respeito à filosofia de trabalho, à missão a que se propõe, às diretrizes pedagógicas que orientam ações, à estrutura organizacional e às atividades acadêmicas e científicas que desenvolve ou que pretende desenvolver (BRASIL, 2006).

Assim, na formulação do PPC, é necessário que as instituições tenham um PDI e PPI atualizado com as Leis e as Diretrizes Nacionais, pois o PPC deverá ser fundamentado nesses planos institucionais, possibilitando uma adequada gestão acadêmica, pedagógica e administrativa para os cursos de graduação.

A importância do PPC reside no próprio reconhecimento ou renovação do curso. O MEC, pela Portaria n.º 563/2006, esclarece que a articulação entre o PPI, PDI, PPC e o currículo, este último como elemento constitutivo do PPC, será avaliada respeitando-se as

características da organização acadêmica das instituições de ensino superior e da região onde se localizam, conforme preconiza a legislação em vigor. A avaliação dos cursos de graduação, um dos componentes principais do Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior - SINAES, é um procedimento utilizado pelo MEC para o reconhecimento ou renovação de reconhecimento dos cursos de graduação, representando uma medida necessária para a emissão dos diplomas.

Outra importância do PPC está na possibilidade de formulação dos diversos planos de ensino adequados e atualizados, documentos finais aplicados aos acadêmicos com atenção ao perfil do profissional que se quer formar no País e na região; planos de ensino que permitam a obtenção do saber com base na reflexão sobre os fundamentos do conhecimento, mediada pela permanente interação com a realidade e pela diversidade de experiências vivenciadas pelos alunos.

Além do mais, serve como suporte para um sistema de custos adequado, podendo contribuir para a identificação e otimização dos recursos necessários ao desempenho das atividades inerentes ao processo educacional.

Dessa forma, na seção seguinte será realizada uma abordagem sobre a gestão de custos, apresentando os principais métodos de custeio utilizados pelos gestores na tomada de decisão. Buscando, ainda, enfatizar a importância dessa temática no cenário em análise, ou seja, discorrendo sobre a importância do estudo dos custos no setor público, especificamente a mensuração dos custos na decisão de implantação de um curso de graduação.

### **3 GESTÃO DE CUSTOS**

Nessa seção aborda-se a gestão estratégica de custos, com sua importância na utilização do sistema de custos, apresentando, em seguida, quatro tipos de métodos de custeio que auxiliam na mensuração dos custos ao produto final. Além disso, discorre-se sobre a relevância de custos no setor público, bem como a respeito das limitações que as instituições desse setor possuem para sua aplicação.

#### **3.1 Gestão Estratégica de Custos**

A utilização eficiente dos recursos é consequência da tomada de decisão que define onde devem ser aplicados. Na visão de Magalhães (2007), as informações de custos são fundamentais para decisões relativas à melhor utilização dos recursos. Deste modo, a gestão de custos tem o objetivo de mostrar o efeito financeiro das diferentes decisões administrativas, no contexto da organização. Consoante entendem Hansen e Mowen (2003, p. 28), “a gestão de custos produz informações para usuários internos tendo com finalidade identificar, coletar, mensurar, classificar e relatar informações que são úteis aos gestores do custeio (determinar quanto algo custa), planejamento, controle e tomada de decisão.

Na concepção de Hansen e Mowen (2003), a gestão de custos exige um conhecimento profundo da estrutura de custos das organizações, pois precisa ser capaz de identificar os custos das atividades e processos de longo e curto prazo, para que, desta maneira, se possa engajar na busca de melhoria contínua em tarefas como a administração da qualidade total, a gestão ambiental, o realce da produtividade e a gestão estratégica.

A busca dessa melhoria contínua requer da gestão de custos a utilização de sistemas que transmitam informações sobre a organização, por meio da integração de dados recolhidos em diversos pontos, processando-os e emitindo relatórios. Dessa forma, Hansen e Mowen (2003) sugerem o modelo de um sistema de gestão de custos integrado, conforme apresentado na Figura 1.

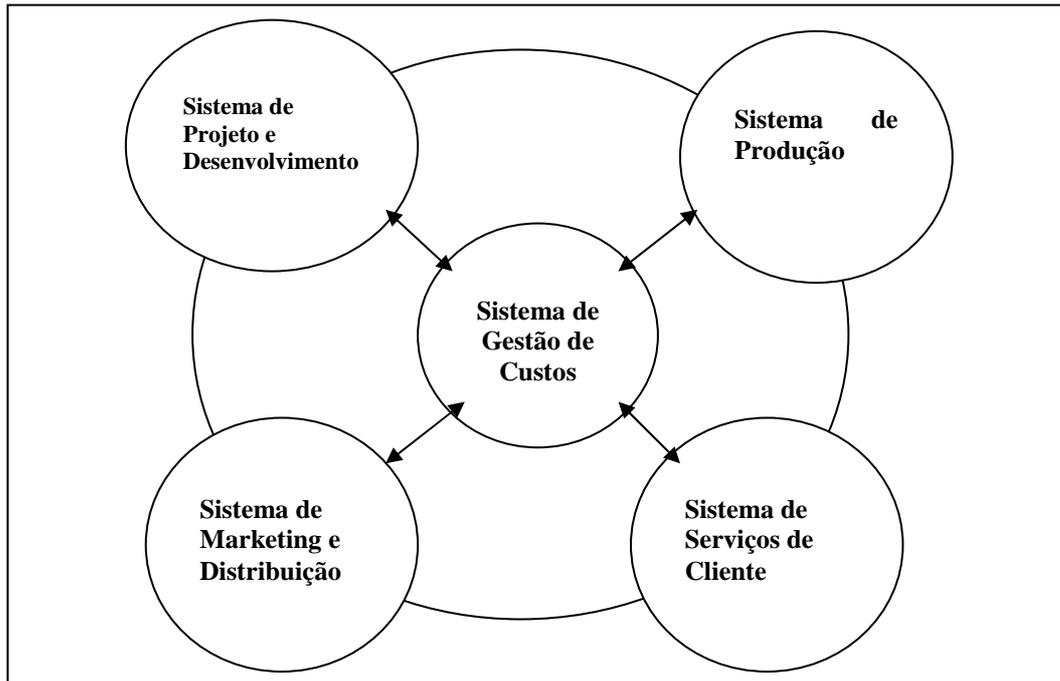


FIGURA 1 – Sistema de Gestão de Custos Integrado  
 Fonte: Adaptado de Hansen e Mowen (2003, p. 58).

Na Figura 1, observa-se harmonia de informações: o sistema de gestão de custos fornece informações para os sistemas operacionais, assim como recebe, gerando uma integração de informações com a finalidade de satisfazer os objetivos gerenciais.

A integração de informações entre o processo de gestão de custos e o processo de gestão da empresa como um todo é uma medida eficiente na busca da sobrevivência num ambiente de negócios altamente globalizado e competitivo. Segundo Perez et al. (2006), essa integração é conhecida nos últimos tempos pela expressão gestão estratégica de custos.

Segundo Nakagawa (1993), os sistemas de custos tradicionais já não atendiam adequadamente às necessidades da administração e controle de custos, e muitas empresas, líderes em diversas áreas industriais, instituições profissionais das áreas de consultoria e contabilidade, universidades, organizações governamentais e professores universitários participaram do fórum internacional, em 1986, organizado pela CAM-I (*Computer Aided Manufacturing – International, Inc.*) tendo o objetivo de aprofundar o conhecimento na gestão e mensuração de custos, a partir do desenvolvimento do projeto de pesquisa denominado Gestão Estratégica de Custos (*Cost Management System – CMS*).

A gestão estratégica de custos, conforme Shank e Govindarajan (1997), é resultado do *mix* de três de elementos-chaves: as análise da cadeia de valor, posicionamento estratégico e dos direcionadores de custos.

Na visão de Shank e Govindarajan (1997, p. 14), entende-se por

Cadeia de valor, de qualquer empresa, em qualquer setor, o conjunto de atividades criadoras de valor, desde as fontes de matérias-primas básicas, passando por fornecedores de componentes e até o produto final entregue nas mãos do consumidor.

Shank e Govindarajan (1997) afirmam que a cadeia de valor propaga um aspecto amplo e externo da empresa, e sua análise é essencial para identificar quais valores da cadeia poderão ser acrescidos ou custos reduzidos.

O segundo elemento da gestão estratégica de custos é o posicionamento estratégico que trata da maneira como a empresa competirá no mercado. De acordo com Porter (1980 apud SHANK; GOVINDARAJAN,1997), as empresas possuem duas escolhas estratégicas básicas na busca de vantagem competitiva sustentável: a competição com menor custo (liderança de custos) e o oferecimento de produtos superiores (diferenciação do produto).

A análise dos direcionadores de custos é o terceiro elemento da gestão estratégica de custos, que auxilia na compreensão do comportamento dos custos a partir da análise da complexa interação do conjunto dos direcionadores de custo em ação em determinadas situações (SHANK; GOVINDARAJAN, 1993).

Na concepção de Riley (1987 apud SHANK; GOVINDARAJAN, 1997), os direcionadores de custos são divididos em duas categorias - os estruturais, advindos da estrutura econômica da organização e, os de execução, definidos pelos processos da organização.

Os direcionadores de custo estruturais são caracterizados por, pelo menos, cinco escolhas estratégicas, segundo Peter (2007b):

- Escala: direcionador relacionado com a dimensão do empreendimento;

- Escopo: interpretado pelo grau de integração vertical, ou seja, a forma de desenvolvimento da cadeia de valor na empresa;
- Experiência: capacidade de eficiência e eficácia da empresa diante das atividades que já possui certo tempo de execução;
- Tecnologia: investimentos em novas tecnologias resultando redução de custos com uma produção eficaz; e
- Complexidade: a diversificação da linha de produtos ou de serviços oferecidos aos clientes.

Já, os direcionadores de custo de execução são os seguintes, conforme Shank e Govindarajan (1997):

- Envolvimento da força de trabalho (participação): ilustra o comprometimento de todos os envolvidos no desempenho de suas atividades na busca da melhoria contínua;
- Gestão de qualidade total: avalia o nível de satisfação do cliente com o produto ou serviço adquirido;
- Utilização da capacidade: dada uma determinada escala, consiste na busca da efetiva e completa utilização;
- Eficiência do *layout* das instalações: forma de estruturação das instalações, evidenciando a otimização da utilização dos recursos;
- Configuração do produto: refere-se ao projeto do produto ou uma reavaliação, após a definição de seus custos de produção; e
- Exploração dos elos da cadeia de valor: busca a melhoria contínua a partir da otimização da relação com clientes e fornecedores.

Para melhor entendimento dos direcionadores de custos na organização, no enfoque global, apresenta-se a Figura 2, com o fluxograma, que mostra o relacionamento entre os direcionadores de custos, recursos, atividades e objeto de custo.

Na Figura 2, observa-se que o primeiro plano contempla os direcionadores de custo que modelam o conjunto de recursos e atividades, necessárias a uma dada produção ou serviço; em seguida, têm-se as atividades que assumem nas empresas o papel central na inclusão de volume de recursos necessários à produção ou serviço. Conforme Brimson (1996 apud MACHADO, 2002, p. 132), “a função principal das atividades é converter recursos (material, mão-de-obra e tecnologia) em produção”.

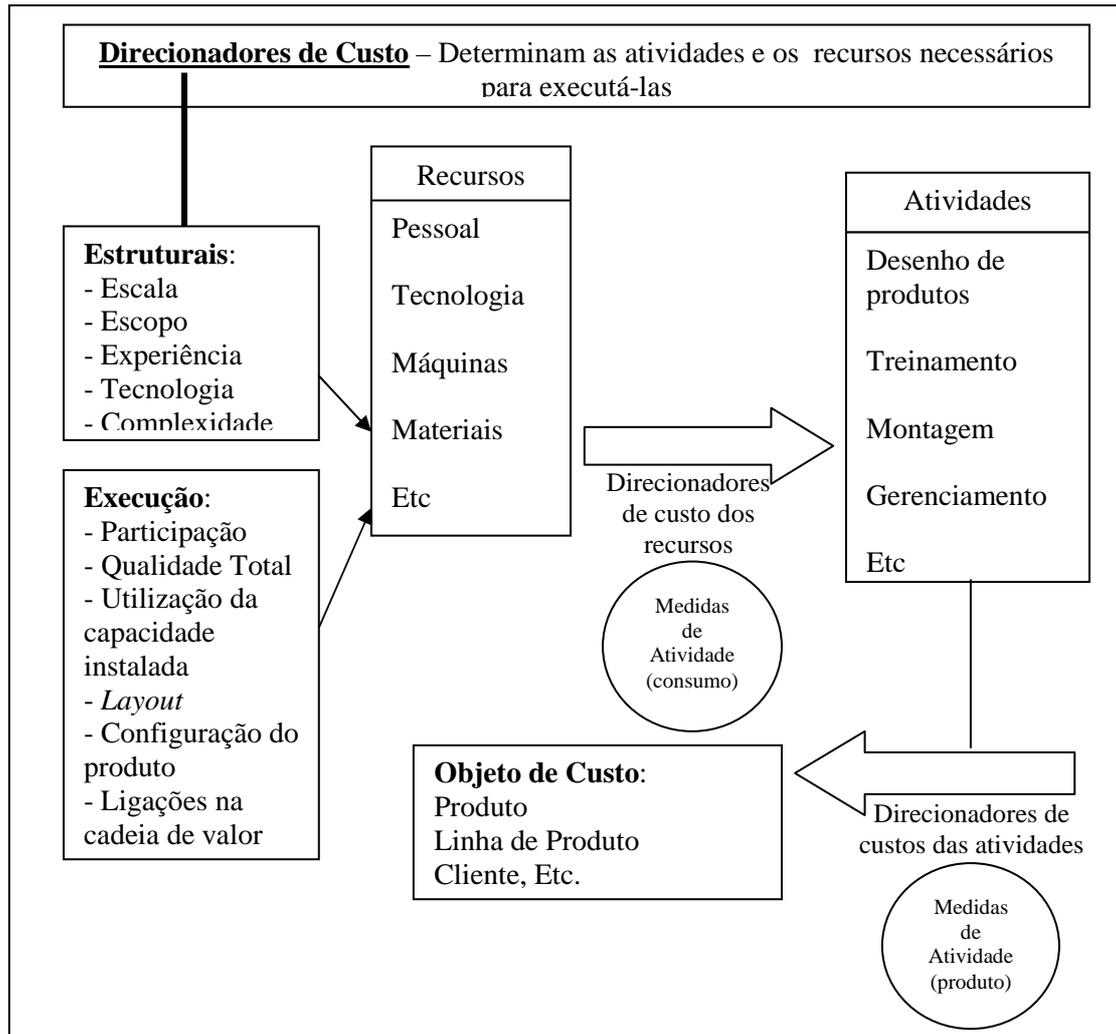


FIGURA 2 – Relacionamento entre os Direcionadores de Custo, Recursos, Atividades e Objetos de Custos

Fonte: Adaptado de Machado (2002, p. 134).

Como pode ser observado e segundo Nakagawa (1993, p. 36), a Gestão Estratégica de Custos pretende fornecer as informações de custos necessárias para apoiar adequadamente as decisões estratégicas e operacionais, para a aquisição e uso eficiente e eficaz dos recursos, abrangendo todo o ciclo de vida dos produtos e serviços. Mediante a gestão estratégica de custos, as organizações serão capazes de exercer um controle, no qual poderão comparar o

realizado com o que foi planejado, além de avaliar o desempenho de suas atividades e intervir para a correção e melhoria dos processos.

Haja vista a abordagem realizada sobre gestão de custos e a gestão estratégica de custos, viu-se a necessidade de discorrer sobre sistemas de custos, pois, considerando que no processo de gestão estão envolvidos: planejamento, controle e execução, de acordo com Martins (2003), um sistema de custos pode ser de grande relevância para que se logre obter o controle, desde que adequado a essa função.

### **3.2 Sistemas de Custeios**

No processo de gestão, deverá ser estabelecido o tipo de sistema de custo a ser utilizado para produzir informações na apropriação dos custos. Conforme Guerreiro (1999 apud PETER, 2007b), a estruturação básica de um sistema de custos compreende três elementos: sistemas de acumulação de custos, de custeio e método de custeio.

De acordo com Hansen e Mowen (2003), o sistema de acumulação de custos trata do reconhecimento e registro dos custos, enquanto o sistema de custeio está associado à mensuração dos custos, envolvendo a determinação do total, em unidades monetárias, de materiais diretos, mão-de-obra direta e os custos indiretos de fabricação utilizados na produção. O método de custeio abrange a atribuição dos custos, ou seja, identifica e associa o custo ao objeto que está sendo custeado. Tais definições podem ser melhor visualizadas na Figura 3.

Na Figura 3, é possível identificar os três elementos que fazem parte da estruturação básica de um sistema de custos. No primeiro plano, está descrito o sistema de acumulação de custos que, segundo Peter (2007b, p. 88), “corresponde ao ambiente básico no qual operam o sistema e o método de custeio, devendo ser orientado pelo sistema de produção da entidade: se por ordem ou processo.” No segundo plano, verifica-se a determinação da quantidade em unidades monetárias de materiais diretos, mão-de-obra e custos indiretos de fabricação utilizados na produção (HANSEN e MOWEN, 2003). Após terem sido acumulados e mensurados, os custos serão atribuídos aos produtos manufaturados ou serviços realizados.

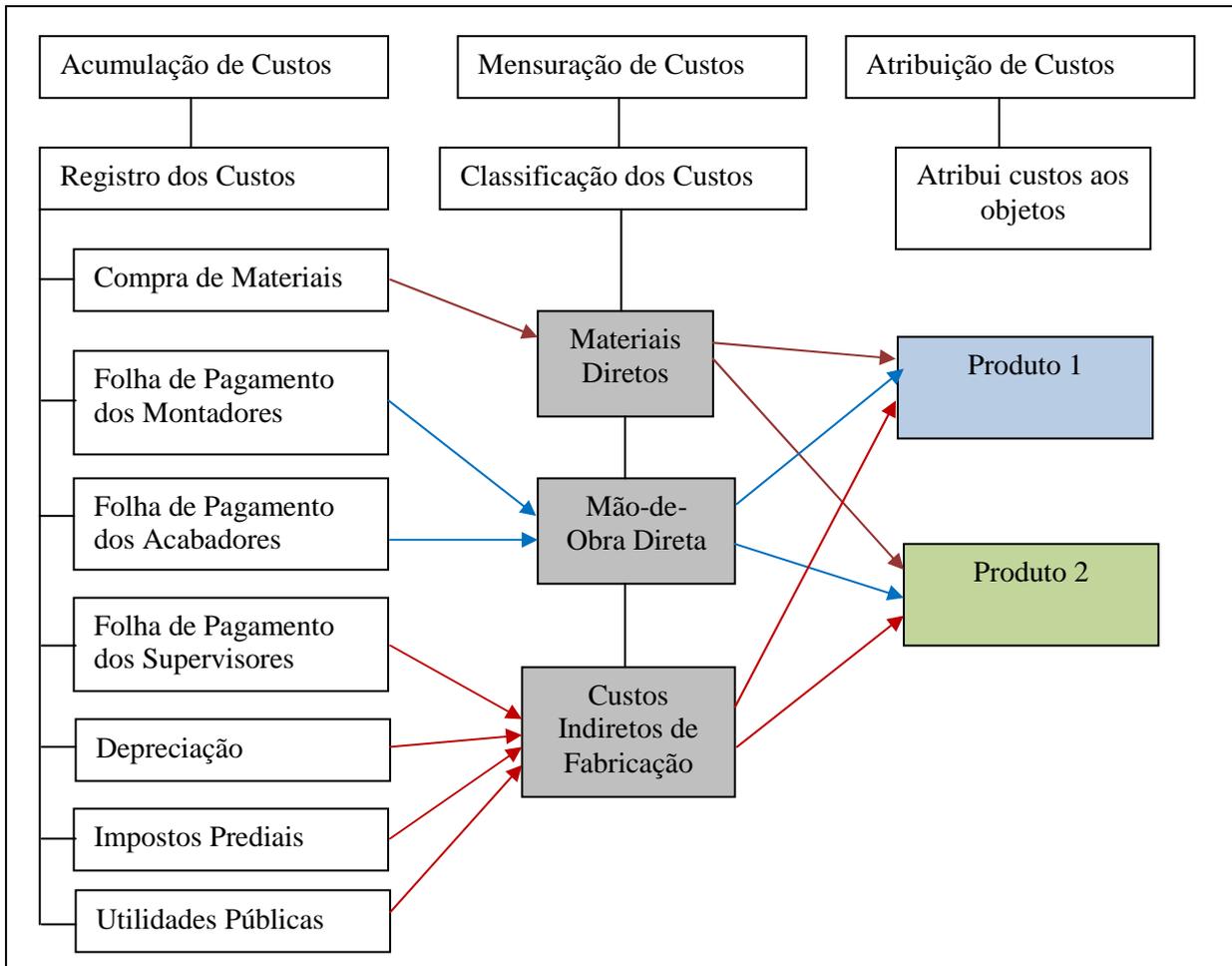


FIGURA 3 – Relacionamento da Acumulação, Mensuração e Atribuição de Custos  
 Fonte: Adaptado de Hansen e Mowen (2003, p. 128).

É interessante comentar sobre os distintos métodos de custeio empregados no momento de imputar o valor do custo ao produto ou serviço. Os principais métodos são os custeios por absorção e o variável. Destacam-se outras metodologias que, embora apresentem variações, têm como fundamento a ótica do custeio por absorção e/ou variável, tais como custeios pleno e por atividades.

### 3.2.1 Custeio por Absorção

O custeio por absorção, conforme Martins (2003, p. 37), “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção.” O autor complementa, expressando que o custeio por absorção resulta da aplicação dos princípios de Contabilidade, geralmente aceitos.

Segundo Perez Jr. et al. (2006, p. 72), essa forma de custeio é adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal. Dessa forma, é válido para a apresentação de demonstrações contábeis e para o pagamento do imposto de renda.

Nesse método, todos os custos são alocados aos produtos manufaturados. Logo, tanto os custos diretos quanto os custos indiretos são incorporados nos produtos, sendo-o por meio de apropriação direta e por meio de atribuição com base em critérios de rateio, respectivamente.

Usado esse método, os custos do produto fabricado que serão reconhecidos são os custos de produção, e os demais gastos serão considerados despesas, impactando no resultado do período (MACHADO, 2002).

A Figura 4 demonstra o método de custeio por absorção:

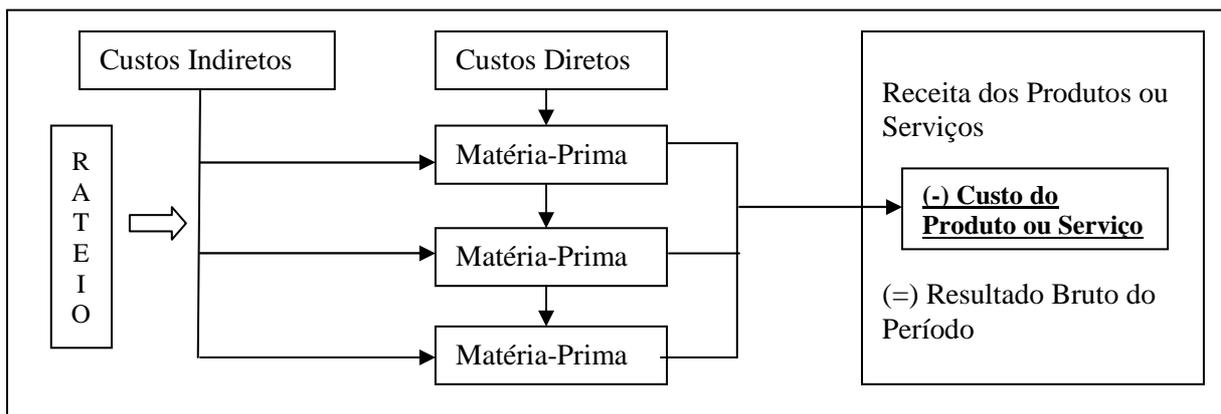


FIGURA 4 – Método do Custeio por Absorção  
Fonte: Adaptado de Magalhães (2007).

Na Figura 4, observa-se que, pelo método de absorção, primeiramente, os custos são divididos em dois grupos - diretos e indiretos - os quais, segundo suas caracterizações, serão diretamente ou por meio de um critério apropriado ao produto e/ou serviço. Conforme Perez Jr. et al. (2006), os custos diretos são identificados e quantificados no produto e/ou serviço, não sendo necessário critério de rateio para serem alocados, enquanto os custos indiretos não são perfeitamente identificados, logo, não podem ser apropriados de forma direta ao produto e/ou serviço, utilizando-se de um critério de rateio para sua alocação. Após a identificação desses custos e sua alocação são contabilizados no custo do produto ou serviço da demonstração do resultado do exercício.

### 3.2.2 Custeio Pleno

O fundamento da ideia da fixação de preços com emprego de custos surgiu no início do século XX, por intermédio de uma forma de alocação de custos e despesas, conhecida no mercado brasileiro por RKW (abreviação de *Reichskuratorium fur Wirtschaftlichkeit*), que possui como teoria o rateio, não só dos custos de produção, como também de todas as despesas, inclusive financeiras, a todos os produtos (MARTINS, 2003).

Na concepção de Machado (2002), há tendência de ampliação do conceito de custo de produto, incluindo fases, como o esforço de venda, os canais de distribuição, inclusive as tarefas de pós-venda, como garantia e assistência técnica. Diferentemente do custeio por absorção, esse método não é aceito pelos princípios fundamentais de Contabilidade, sendo utilizado apenas para fins gerenciais.

### 3.2.3 Custeio Variável

Na leitura de Leone (1997, p. 322), o custeio variável

Consiste nos custos e nas despesas que devem ser inventariadas (debitadas aos produtos em processamento e acabados) estarão diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação a uma medida (referencia, base, volume) dessa atividade.

O custeio variável fornece informações nas quais as organizações conseguem distinguir os custos variáveis dos custos fixos, podendo, assim, estabelecer preços de venda e estimar custos que se alteram na produção (MAHER, 2001). Dessa forma, no custeio variável, apenas os custos variáveis de produção serão atribuídos às unidades produzidas e os custos fixos de produção serão consideradas despesas do período.

Vale ressaltar que o principal objetivo do custeio variável é a determinar a contribuição marginal, que, na concepção de Leone (2000), é a diferença entre a receita do produto, processo ou serviço e os seus custos diretos e variáveis, servindo de base a relatórios internos para a tomada de decisão sobre o *mix* de produção, atendimento de pedidos e novos preços dos produtos.

### 3.2.4 Custeio por Atividades

O Custeio Baseado em Atividades – *Activity Based Costing* (ABC) é um método aplicável a qualquer tipo de organização. Mesmo tendo origem nas fábricas, atualmente muitas organizações que prestam serviços também estão obtendo benefícios com o uso do ABC (KAPLAN; COOPER, 2000 apud REINERT, 2005).

Martins (2003) corrobora a ideia de Kaplan e Cooper, abordado por Reinert, quando explica que os conceitos e a metodologia do ABC se aplicam, também, às organizações não industriais, pois atividades ocorrem tanto em processos manufaturados quanto de prestação de serviços. Logo, é possível utilizar o ABC em instituições financeiras, órgãos públicos (hospitais, universidades etc), enfim, as atividades e objetos de custeio são encontrados em todas as organizações, até mesmo naquelas que não possuem fins lucrativos.

Na perspectiva de Nakagawa (1993, p. 37), “os sistemas tradicionais de custeio já não atendem satisfatoriamente à administração das organizações.” Conforme Perez Jr. et al. (2006), no atual cenário empresarial, de acirrada competição global, são necessárias informações mais próximas da realidade com relação aos custos. Perez Jr. et al. (2006, p. 233) afirmam, ainda, que

Os conhecidos sistemas de custeios convencionais não estavam preparados para atender a essa necessidade de novas informações gerenciais, principalmente com relação ao tratamento, análise, classificação, registro contábil e apropriação aos produtos dos custos indiretos de fabricação.

Os precursores, academicamente, dessa metodologia - que busca superar as dificuldades dos critérios aleatórios para rateio dos custos indiretos aos produtos e aos centros de atividades, e que se desenvolveu como uma nova abordagem para apuração, custeio e contabilização dos custos - foram Robert Kaplan e Robin Cooper, da *Harvard Business School* (PEREZ JR. et al., 2006). Sendo, assim, Martins (2003, p. 286) afirma que “o ABC é, na realidade, uma ferramenta de gestão de custos, muito mais do que de custeio de produtos.”

De acordo com Peter (2007b, p. 97), “o ABC fundamenta-se na premissa de que as atividades desenvolvidas nas empresas é que geram custos, pois consomem recursos; enquanto produtos, clientes ou outro objeto de custo consomem atividades ” buscando, assim, identificar as atividades, o quanto de custos estão envolvidos nessas atividades e atribuir esses custos aos produtos.

Maher (2001) diz que o custeio baseado em atividades é um método de custeio em que, inicialmente, os custos são atribuídos às atividades, logo, em seguida, aos produtos, com base no consumo de atividades por cada produto; ou seja, esse autor ratifica as informações de Peter (2007b), quando ressalta que os produtos consomem atividades e atividades consomem recursos.

Para facilitar a compreensão desse método, segundo Nakagawa (1994 apud PETER, 2007b) é necessário o conhecimento de alguns conceitos relativos à competitividade, *accountability*, atividade, mensuração, exatidão, acurácia, rateio e rastreamento, que norteiam a operacionalização desse método.

- Competitividade: trata-se da capacidade das organizações de terem vantagens no mercado em relação as suas concorrentes;
- *Accountability*: obrigação de prestar de contas dos resultados obtidos;
- Atividade: trata-se da utilização harmônica de recursos humanos, materiais, tecnologias e meio ambiente para produzirem um bem ou serviço;
- Mensuração: trata-se da atribuição de valores aos objetos;
- Exatidão: a eficiência do processo esta relacionada com a exatidão dos números;
- Acurácia: está relacionada com o aperfeiçoamento, apuração, tratamento, cuidadoso, buscando isenção de erros sistemáticos (FERREIRA, 1982 apud PETER, 2007b);
- Rateio: trata-se da alocação dos recursos aos produtos;
- Rastreamento: refere-se a apuração dos recursos consumidos.

A Figura 5 demonstra o fluxograma do sistema ABC. Observando, primeiramente, ocorre o rastreio dos custos para atividades e, em seguida, para os produtos e outros objetos de custos por meio dos direcionadores.

Para Atkinson, Banker e Kaplan (2000), o sistema de custeio baseado em atividades fundamenta-se na ideia de que os direcionadores de custos é que vinculam,

diretamente, as atividades realizadas aos produtos produzidos. Esses direcionadores buscam medir um consumo médio ocorrido, em cada atividade, pelos vários produtos.

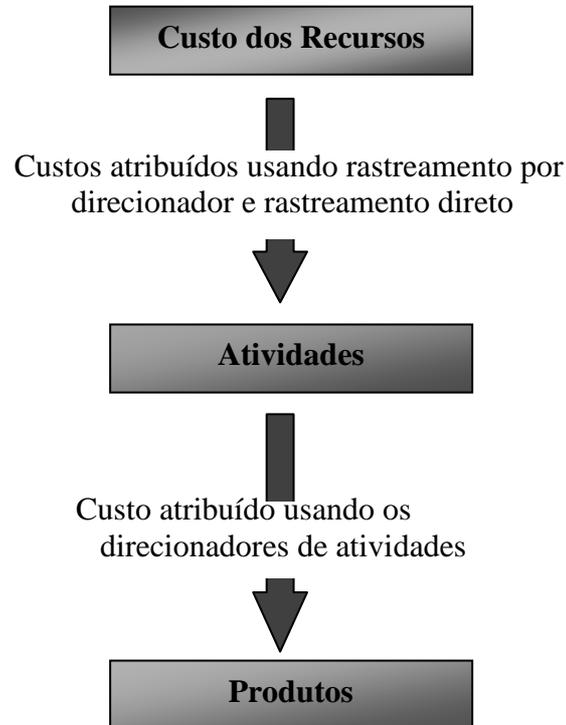


FIGURA 5 – Modelo de Custeio Baseado em Atividades  
Fonte: Adaptado de Maher (2001, p. 393).

A partir dessa abordagem, sobre os métodos de custeio, e tendo em vista os objetivos deste trabalho, é necessário direcionar os estudos de custos ao setor específico - o setor público - pois, de acordo com Magalhães (2007), as experiências com sistemas de custos na Administração Pública brasileira são recentes, culminando na ausência de controle nos custos no setor público.

### 3.3 Custos no Setor Público

A implantação do sistema de custos no setor público é temática já sendo tratada desde 1964, com a Lei nº. 4.320, que destaca, no art. 99:

Os serviços públicos industriais, ainda que não organizadas como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para a determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum (BRASIL, 1964).

Vale ressaltar que essa legislação fez referência, apenas, aos custos industriais deixando de fundamentar a maior parte da Administração Pública. Em virtude dessa lacuna deixada pela Lei nº. 4.320/64, em 1967, foi promulgado o Decreto-lei nº. 200, que estabeleceu diretrizes para a reforma administrativa e trouxe, em seu art. 79, “a obrigatoriedade da contabilidade apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão” (BRASIL, 1967).

Com esteio nessa abordagem, percebe-se a preocupação da Administração Pública em controlar seus gastos, procurando mensurar os custos dos serviços oferecidos, para que, assim, obtenha maior eficiência e eficácia nos resultados da gestão. Fundamentando esse objetivo, surgiu, em 1986, o Decreto nº. 93.872, que, no art. 137, aponta a necessidade de apurar os custos para evidenciar os resultados da gestão.

Tratando, ainda, da implantação do sistema de custos no setor público, tem-se, em 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que determina, no art. 50, inciso VI, § 3º: “a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial” (BRASIL, 2000). Pode-se observar que a LRF trouxe uma abordagem mais geral, no que respeita à apuração dos custos em comparação com a Lei nº. 4.320/64 que se limitava, apenas, aos custos industriais.

Seguindo essa cronologia, em 2006, foi instituída a Portaria Interministerial nº. 945, editada em 26 de outubro, pela Comissão Interministerial de Custos, que visa à implantação de sistema de custos em toda a Administração Pública Federal, buscando otimizar o desempenho dos órgãos e entidades federais e dos Programas do Plano Plurianual.

Em virtude da realidade administrativa pública brasileira, que difere do setor privado, a aplicação de um sistema de custos, conforme Slomski (2005) teria como objetivo avaliar a qualidade e a eficiência dos serviços prestados, além de servir de suporte para gestão desses serviços.

Corroborando o pensamento desses autores, Mauss e Souza (2008, p. 3) exprimem a ideia de que “é claro o objetivo de exigir a implantação de um controle de forma qualificada sobre os custos incorridos e que ofereça informações concretas que possam amparar as decisões administrativas.” Perante essa concepção e seguindo a LRF, na Figura 6, está

estruturado, de forma integrada, um sistema de informação que correlaciona os sistemas públicos com o sistema de custos.

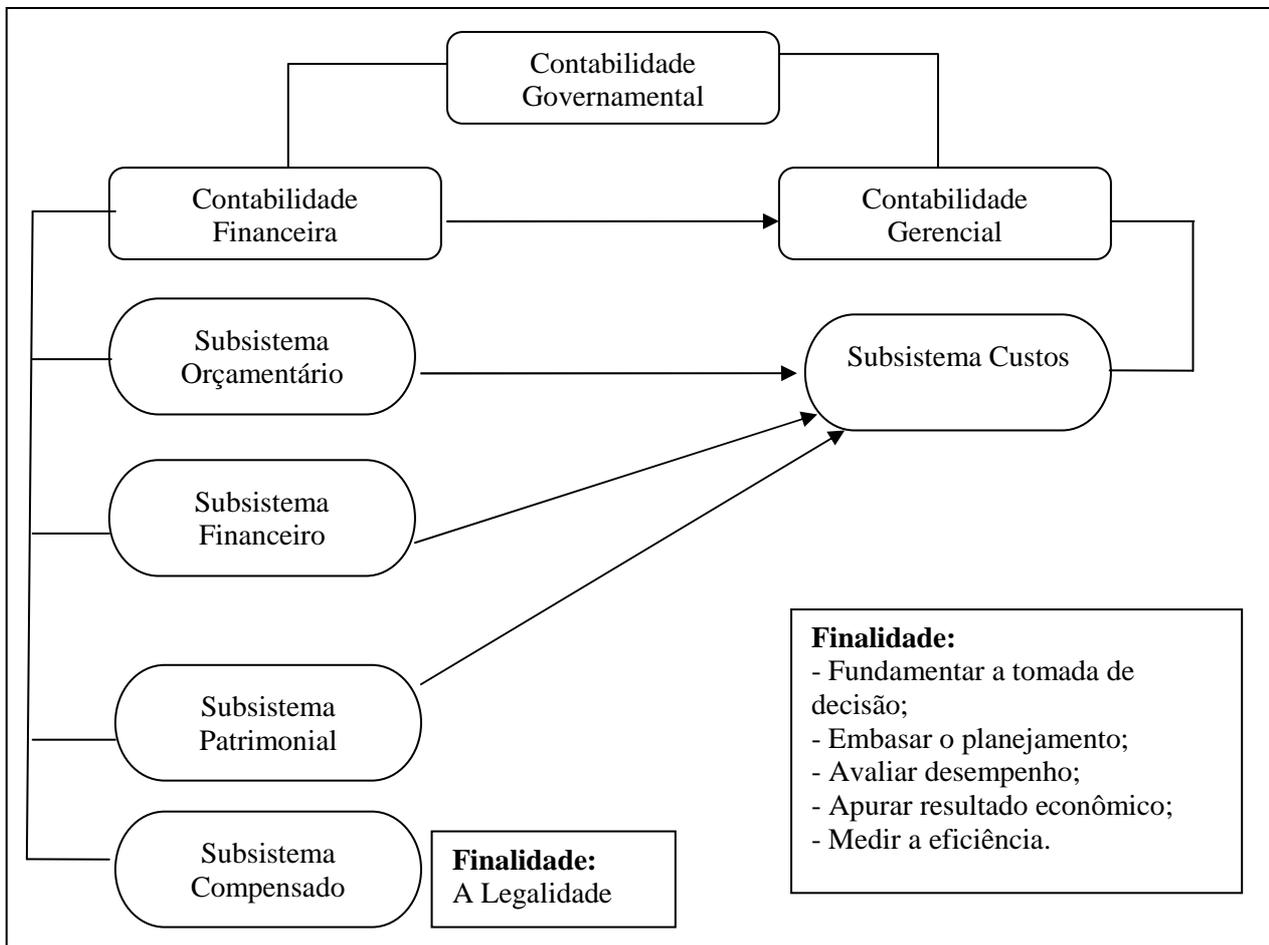


FIGURA 6 – Estrutura de um Sistema de Informação Público  
 Fonte: Adaptado de Mauss e Souza (2008, p. 8).

A Figura 6 apresenta o sistema de informação público e a sua estrutura de subsistemas - orçamentário, financeiro, patrimonial e compensado - que possuem o objetivo de evidenciar as variações ocorrentes no patrimônio público. Segundo Mauss e Souza (2008), as informações são processadas mediante os registros de dados que permitem o conhecimento das transações financeiras, resultantes ou não da execução orçamentária, e aquelas transações que possam vir a ter repercussão no patrimônio público no futuro e que serão registradas no compensado. As informações executadas nos subsistemas orçamentário, financeiro e patrimonial servirão de suporte para o subsistema de custos, que tem a finalidade, por meio dessas informações, de fundamentar a tomada de decisão, embasar planejamento, avaliar desempenho, apurar resultado econômico e medir eficiência.

As informações de custos no setor público têm como objetivo a quantificação dos recursos necessários na obtenção de um serviço. Desse modo, segundo Ferreira (2002 apud MAGALHÃES, 2007), essas informações são importantes na elaboração e execução do processo orçamentário, pois possibilitam quantificar o quanto e onde recursos poderão ser gastos, possibilitando que os gestores conheçam a causa dos custos, podendo, assim, mensurar o desempenho da administração.

A implantação e o emprego de um sistema de custos poderão proporcionar vantagens ao setor público no desenvolvimento de suas atividades, ou seja, na prestação de seus serviços. Alves Filho (2004 apud MAGALHÃES, 2007) descreve algumas vantagens, como: dimensionamento dos preços dos serviços públicos com maior transparência e objetividade; controle das operações; melhoria do processo de planejamento; dimensionamento e redução da capacidade ociosa; racionalização dos custos, otimizando a aplicação dos recursos públicos; e avaliação e análise de alternativas, visando à otimização dos processos de elaboração dos serviços públicos.

Alves Filho (2004 apud MAGALHÃES, 2007) destaca algumas limitações na utilização de sistemas de custos no setor público, como ausência de cultura de custos nas organizações públicas, nível elevado de burocracia, resistência cultural, fragilidade nos sistemas de controles internos e falta, em grande parte, da função controle, uma vez que os orçamentos são elaborados, mas não acompanhados na sua execução de forma criteriosa.

Além das limitações citadas, na implantação de um sistema de custos na Administração Pública, há certa dificuldade de se definir qual seria o mais apropriado para essa área, já que as entidades públicas se dedicam, basicamente, à prestação de serviços, ao final dos quais não se obtém uma quantia diretamente relacionada ao custo, uma vez que parte é financiada pelos recursos arrecadados dos contribuintes. Além, disso, por serem os serviços caracterizados como intangíveis, torna-se difícil sua avaliação.

Segundo Slowski (2005), qualquer sistema de custeio na Administração Pública, pelos métodos de: absorção, variável, baseado em atividade, “pode ser utilizado com sucesso pelas entidades públicas para medição de desempenho dos gestores públicos e seus colaboradores”.

Nesse sentido, o objetivo do sistema de custo do setor público é prover informações que auxiliem na tomada de decisão do gestor público, assim como no controle e avaliação da eficiência, eficácia e efetividade relativa aos serviços prestados.

Tratando-se, especificamente, das universidades públicas federais, sabe-se que essas instituições são bastante complexas pelo fato da existência de múltiplas atividades, dificultando a apuração dos custos.

Para apuração desses custos, é pressuposto a definição de um objeto de custo. O objeto de custo é “qualquer coisa para a qual se deseja uma mensuração dos custos. Pode ser um produto, uma máquina, um serviço, ou um processo” (HORNGREN; FOSTER; DATAR, 2000, p. 19). Nesse sentido, Hansen e Mowen (2003) definem o objeto de custo como qualquer item, como produtos, serviços e departamentos, em que os custos podem ser mensurados e atribuídos.

Sendo assim, um sistema de custos, adequado às particularidades das universidades públicas federais, é fundamental, servindo como fonte de informações gerenciais, visando à melhoria da eficácia e permitindo uma gestão efetivamente autônoma (PETER, 2007b). Portanto, sem medida de custos, fica difícil medir a eficiência, uma vez que esta é obtida por meio da relação entre o resultado alcançado e total recursos utilizados para obtê-lo.

Diante dessa abordagem, apresenta-se o Quadro 3, que aponta alguns autores, que, nos anos de 2006 a 2008, publicaram artigos científicos sobre o tema de custos no setor público, sendo alguns destes, especificamente, na área de Educação Superior.

ANO	AUTOR	ASSUNTO
2008	- Willson Gerigk (UNICENTRO) - Marinês Taffarel (UFPR/UNICENTRO) - Roberto Marcos Navarro (FURB/SC)	Custos na Administração Pública: análise sobre a utilização de conceitos da teoria de custos na elaboração dos orçamentos públicos municipais

ANO	AUTOR	ASSUNTO
2008	- Douglas Éverton Cadore (UTFPR) - Kazuo Hatakeyama (UTFPR)	Custos no Setor Público: Utilização do ABC/ABM no auxílio à tomada de decisões e transparência da Administração Pública
	Grasiela Reinert (UNIVALI) - André Graf de Almeida (UNIVALI)	Gestão de custos na Administração Pública: apuração do custo por aluno em escolas de um município catarinense e comparação com uma pesquisa publicada realizada em outro município
2007	Elizete Magalhães, Suely Fátima, Luis Abravantes e Elenice Magalhães	Apuração do custo por aluno do ensino de graduação da Universidade Federal de Viçosa
2006	Valdenir Menegat (UOSC)	Utilização dos sistemas de custos pelas instituições de ensino superior do sistema ACADE –SC
	Alvaro José de Souto, José Nilson Reinert	Análise comparativa de custos entre uma universidade pública e uma universidade privada
	Orion Augusto Platt Neto, Audí Luiz Vieira	Análise metodológica do indicador de custo por aluno definido pelo Tribunal de Contas da União para as universidades federais
2005	Antonio Artur de Souza (UFMG), Cleuza Catsue Takeda Kuwabara (UEL), Simone Leticia Raimundini (FAFIMAN)	Análise do sistema de gestão de custos de um hospital público: um estudo de caso
	Umbelina Cravo Teixeira Lagioia (UFPE), James Antony Falk (UFPE), Jairo de Andrade Lima (UFPE)	Um estudo sobre os custos e a qualidade dos procedimentos hospitalares baseados em protocolos de atendimento: o caso da unidade de ortopedia e traumatologia do hospital das clínicas da Universidade Federal de Pernambuco
2004	César Augusto Tibúrcio Silva (UnB), Beatriz Fátima Morgan (UnB), Patrícia de Souza Costa (UnB)	Apuração do Custo de Ensino por Aluno: Aplicação a uma Instituição Federal de Ensino Superior

QUADRO 3 – Artigos publicados sobre custos no setor público  
Fonte: EnANPAD (2004 – 2008).

De acordo com Quadro 3, observa-se a presença de artigos sobre custos na gestão pública, com o enfoque dos custos nas universidades federais, abordando sobre a necessidade de implantação de um sistema de custos nessas instituições, além das dificuldades encontradas na sua aplicação diante da complexidade que estas instituições possuem por desenvolverem múltiplas atividades. De acordo com os referidos autores, em razão dessa complexidade, essas instituições apresentam variados objetos de custo (por estudante, do ensino, da pesquisa, da extensão).

Considerando a importância dessa temática buscou-se na seção seguinte definir a metodologia a ser desenvolvida neste trabalho, com o intuito de abordar a utilização de um sistema de custos nas universidades públicas federais, especificamente, buscando relacionar com a criação de cursos de graduação.

## 4 METODOLOGIA DA PESQUISA

Nesta seção, está apresentada a metodologia utilizada no desenvolvimento da pesquisa, que, seguindo a orientação de Triviños (1987, p. 109), é a fase em que “o investigador define o plano da investigação”, de forma a permitir que os objetivos sejam alcançados.

### 4.1 Abordagem Metodológica da Pesquisa

Para elaboração de trabalhos científicos no meio acadêmico, utiliza-se de uma metodologia científica que, segundo Thiollent (2000, p. 25),

consiste em analisar as características dos vários métodos disponíveis, avaliar suas capacidades, potencialidades, limitações ou distorções e criticar pressupostos ou as implicações de sua utilização. [...] Além de ser uma disciplina que estuda os métodos e considerada o modo de conduzir a pesquisa.

No desenvolvimento da pesquisa, a metodologia é o passo de orientação do pesquisador no processo de investigação, tomada de decisões, seleção de conceitos e dados. Dessa forma, na Figura 7, retrata-se o pensamento metodológico utilizado para captar e processar dados necessários à conclusão da pesquisa.

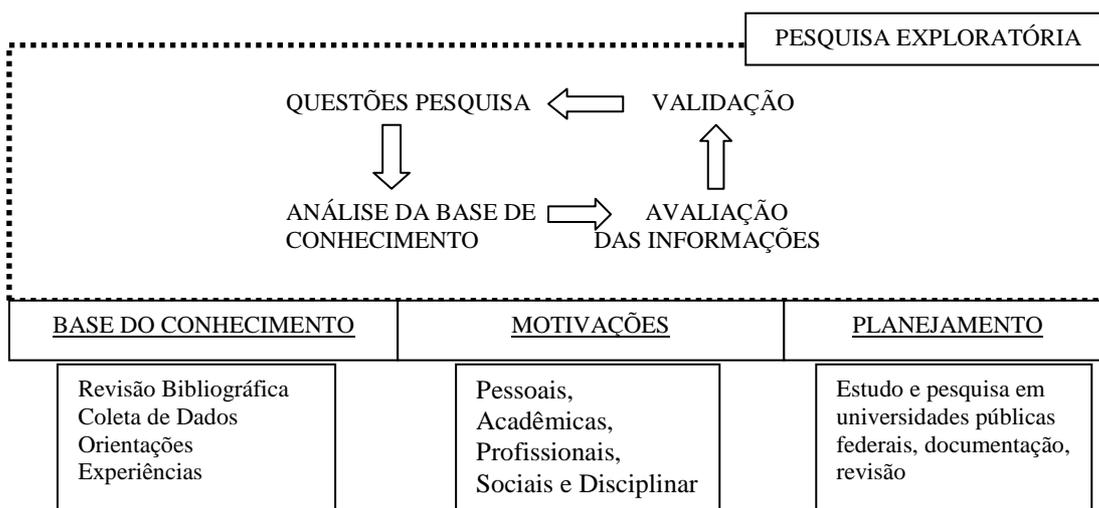


FIGURA 7 – *Design* da Pesquisa

Fonte: Adaptado de Silva Jr. (2000, p. 103).

A Figura 7 apresenta, na base, três pilares que servirão de suporte na progressão da pesquisa: a base do conhecimento, as motivações e o planejamento da pesquisa. Na base do conhecimento, procurou-se abordar as categorias teórico-metodológicas que permeiam o

tema. Essa etapa foi desenvolvida nas seções precedentes, utilizando predominantemente a pesquisa bibliográfica que na visão de Beuren (2003, p. 89), “utiliza-se principalmente da contribuição de vários autores sobre determinada temática de estudo.” Para complementação da base do conhecimento, considerou-se essencial a pesquisa documental e de campo.

O segundo pilar são as motivações, elementos comportamentais que auxiliaram no desenvolvimento e na conclusão da pesquisa, pois não bastam apenas os conhecimentos teóricos, pois devem estes ser complementados pelas motivações pessoais, profissionais, sociais e acadêmicas do pesquisador. Por fim, tem-se o terceiro pilar, planejamento da pesquisa, por meio do qual se procurou definir o plano geral do trabalho, o plano da pesquisa de campo e a definição das metas previstas, para se chegar na etapa de conclusão da pesquisa.

O desenvolvimento da pesquisa realizou-se de forma exploratória. Segundo Collis e Hussey (2005), é uma pesquisa que envolve questões cuja busca por estudos anteriores sejam escassas. O ciclo dinâmico da pesquisa exploratória está apresentado na Figura 7, com quatro fases: questões de pesquisa, análise da base do conhecimento, a avaliação das informações e a validação. Com suporte nas questões de pesquisa, apoiadas na fundamentação teórica, as motivações e o planejamento, iniciou-se a fase da análise da base do conhecimento. Nesse instante, situa-se o produto do trabalho no contexto do referencial teórico, avaliando-se, em seguida, as informações obtidas por meio de dados adquiridos da população objeto da pesquisa. Na validação, consolidam-se as questões de pesquisa, cruzando os dados obtidos com a fundamentação teórica apresentada, para que, assim, possam ser efetuadas as considerações finais e conclusivas do tema abordado.

Ante tal contextualização abordada do *design* da pesquisa, observa-se que, em relação à abordagem, se trata de uma pesquisa qualitativa, a qual, segundo Collis e Hussey (2005), se refere a uma pesquisa subjetiva, buscando examinar e refletir sobre percepções que tragam um entendimento da temática abordada. Este estudo possui essa caracterização por abordar instituições complexas como as universidades públicas federais, buscando trazer informações por meio de comparações entre experiências dessas instituições no processo de implantação de cursos de graduação, para que dessa forma possa caracterizar e descrever o processo, de forma a subsidiar a investigação proposta nos objetivos do presente trabalho.

No desenvolvimento do estudo, houve a necessidade de se aplicar de várias técnicas, as quais são entendidas por Lakatos e Marconi (1996, p. 174) “como o conjunto de preceitos ou processo de que se serve uma ciência”.

Inicialmente, foi realizado um levantamento bibliográfico envolvendo as categorias teórico-metodológicas, quais sejam: Educação Superior, Financiamento, Projeto Pedagógico, Gestão de Custos e Custos no Setor Público.

Em seguida, por intermédio de um levantamento preliminar, por contatos telefônicos, *e-mail* e *sites* das universidades públicas federais, foram buscadas informações sobre a criação de cursos de graduação, considerando-se os últimos cinco anos (2003 a 2007). A determinação do período de cinco anos foi motivada pelo fato da maioria dos cursos de graduação terem turmas concluindo o curso em um período equivalente ao que foi definido no estudo, ressaltando-se que nesse período não foram considerados, apenas, cursos reconhecidos, mas os que foram criados e tiveram sua turmas concluídas no tempo determinado, pois um dos objetivos da pesquisa é analisar o impacto financeiro que esses cursos produzem nas universidades.

A pesquisa de campo compreendeu 08 (oito) etapas na busca da realização dos objetivos definidos, a seguir comentadas:

1. Foi feito um levantamento, buscando identificar, dentre as Universidades Públicas Federais, quais criaram cursos de graduação no período de 2003 a 2007;
2. Da população encontrada, foram segregadas, conforme as regiões, as Universidades que criaram cursos de graduação na área de Ciências Sociais Aplicadas, constituindo o objeto da pesquisa;
3. Tendo em vista o objetivo geral da pesquisa, optou-se por selecionar uma amostra intencional, buscando, dentre as universidades, objeto de estudo, distribuídas conforme região geográfica, eleger uma em cada região para integrar a amostra, com amparo no critério de:
  - Maior média de recursos orçamentários no período considerado (2003-2007);
4. Diante do critério estabelecido foram selecionadas, cinco universidades, uma por região, das quais foram solicitados os Planos de Desenvolvimento Institucional

(PDI), buscando identificar a referência aos aspectos de financiamento e custos quando da decisão de criar cursos de graduação;

5. De posse dos referidos documentos, foi feita uma análise de conteúdo orientada pelos critérios de:

- a) Período de vigência a que se refere o plano;
- b) Responsável pela elaboração;
- c) Prioridades definidas para a instituição;
- d) Definição de metas para a área de graduação;
- e) Referência à forma de financiamento para novos projetos, caso tenha ocorrido, na área de graduação; e
- f) Identificação dos custos na decisão de implantação de novos cursos de graduação.

6. Após a primeira análise documental, foi selecionada uma Universidade integrante da amostra, para possibilitar uma análise mais aprofundada do processo de implantação de cursos de graduação, por meio de um estudo de caso;

7. O estudo de caso foi desenvolvido na Universidade Federal do Ceará, face a participação da instituição na amostra selecionada e a disponibilidade do acesso aos dados. Foram obtidos para análise, os seguintes documentos:

- a) Projetos Pedagógicos dos cursos de graduação na área de Ciências Sociais Aplicadas criados no período, levando em conta os critérios de:
  - i. Caracterização do curso no contexto econômico, geopolítico e educacional;
  - ii. Justificativa para criação do curso;
  - iii. Objetivos, o que se pretende alcançar com implantação desse curso;
  - e
  - iv. Financiamento institucional, compreendendo a identificação dos recursos necessários ao desenvolvimento das atividades do curso; e
- b) Execução financeira do período sob análise (2003-2007).

8. Realização de entrevistas estruturadas com os atores envolvidos no processo de criação de um curso de graduação, dentre os quais: o Pró Reitor de Planejamento, o responsável pela elaboração do orçamento, o Pró Reitor de Graduação, o Diretor da Faculdade, o Chefe do Departamento e o Coordenador do Curso.

A partir dos dados coletados na pesquisa de campo, procedeu-se, então, a uma análise mais aprofundada, na busca de identificar elementos que permitiram o alcance dos objetivos do trabalho.

#### 4.2 Coleta dos Dados da Pesquisa

Para identificar a população objeto de estudo, foi necessário buscar informações no Ministério da Educação, sendo identificadas 55 (cinquenta e cinco) universidades distribuídas pelas regiões geográficas, conforme Gráfico 5.

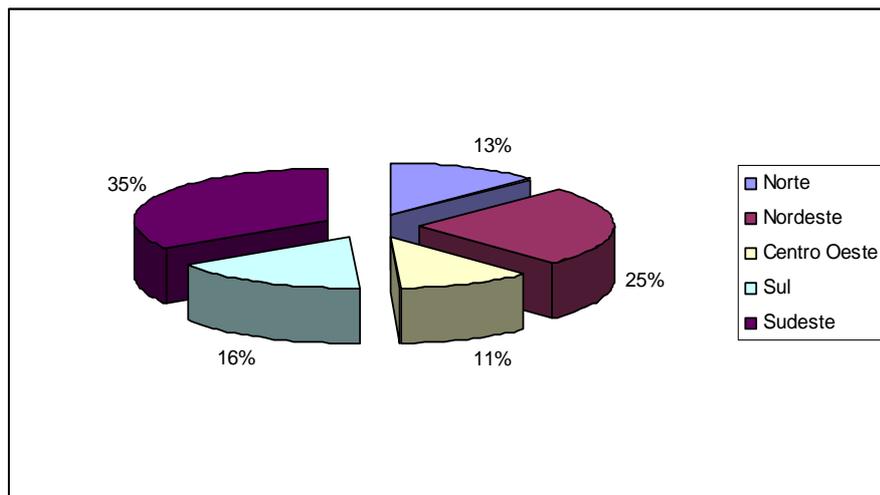


GRÁFICO 5 – Universidades Públicas Federais, conforme Região Geográfica  
Fonte: MEC (2008).

Observa-se no Gráfico 5 que, do total das universidades, 35% estão presentes na Região Nordeste, seguida da Região Sudeste (25%), representando essas duas regiões mais metade do total das universidades públicas federais. As demais estão distribuídas entre as Regiões Sul (16%), Norte (13%) e Centro Oeste, com menor quantidade (11%).

A partir dessa informação, foi possível definir a amostra compatível ao objetivo geral e foi dada continuidade ao desenvolvimento da pesquisa, de acordo com a metodologia definida.

#### 4.2.1 Identificação do Objeto de Estudo e Seleção da Amostra

Com objetivo de entender o processo de implantação de cursos de graduação nas Universidades Públicas Federais, foi organizado um levantamento preliminar, de acordo com a metodologia adotada, no qual se relacionaram as 55 (cinquenta e cinco) universidades federais (MEC, 2008). Desse total, apenas, 23 (vinte três) universidades fizeram parte da população objeto de estudo, em razão do primeiro critério adotado, que foi a criação de cursos de graduação na área de Ciências Sociais Aplicada, no período de 2003 a 2007. O Quadro 4 apresenta quais foram essas universidades.

Instituição de Ensino Superior	Região	UF	Cursos Criados em 2003-2007
Universidade Federal de Mato Grosso - UFMT		MT	Ciências Contábeis
Universidade de Brasília - UnB	<b>Centro Oeste</b>	DF	Administração
Universidade Federal de Goiás - UFG		GO	Administração Ciências Contábeis Economia
Fundação Universidade Federal do Pampa - UNIPAMPA - UNIPAMPA		RS	Administração Comercio Exterior
Fundação Universidade Federal do Rio Grande - FURG	<b>Sul</b>	RS	Administração
Universidade Federal de Santa Maria - UFSM		RS	Administração
Universidade Federal de Ouro Preto - UFOP		MG	Administração
Universidade Federal de São João Del Rei - UFSJ	<b>Sudeste</b>	MG	Ciências Contábeis
Universidade Federal de Uberlândia - UFU		MG	Administração Ciências Contábeis
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri - UFVJM		MG	Administração Ciências Contábeis
Universidade Federal Fluminense - UFF		RJ	Administração
Universidade Federal do Acre - UFAC	<b>Norte</b>	AC	Economia
Universidade Federal do Amazonas - UFAM		AM	Administração
Universidade Federal de Sergipe - UFS		SE	Administração Ciências Contábeis
Universidade Federal do Ceará - UFC	<b>Nordeste</b>	CE	Administração (Campus do Cariri) Economia (Campus de Sobral)
Universidade Federal do Maranhão - UFMA		MA	Administração

Instituição de Ensino Superior	Região	UF	Cursos Criados em 2003-2007
Universidade Federal do Piauí - UFPI		PI	Administração
Fundação Universidade Federal do Vale do São Francisco - UNIVASF		PE	Administração
Universidade Federal da Bahia - UFBA		BA	Administração
Universidade Federal da Paraíba - UFPB		PB	Ciências Contábeis
Universidade Federal de Alagoas - UFAL		AL	Administração
Universidade Federal de Campina Grande - UFCG		PB	Ciências Contábeis
Universidade Federal de Pernambuco - UFPE		PE	Administração Economia

QUADRO 4 – Relação das Universidades Públicas Federais que criaram cursos de graduação na área de Ciências Sociais Aplicadas no período de 2003 a 2007

Fonte: MEC (2008).

No Quadro 4 está demonstrado quais universidades públicas federais, conforme a região geográfica, criaram cursos de graduação no período de 2003 a 2007. No Gráfico 6, está representada essa população objeto de estudo, comparado com o universo, ou seja, o total das universidades conforme região geográfica.

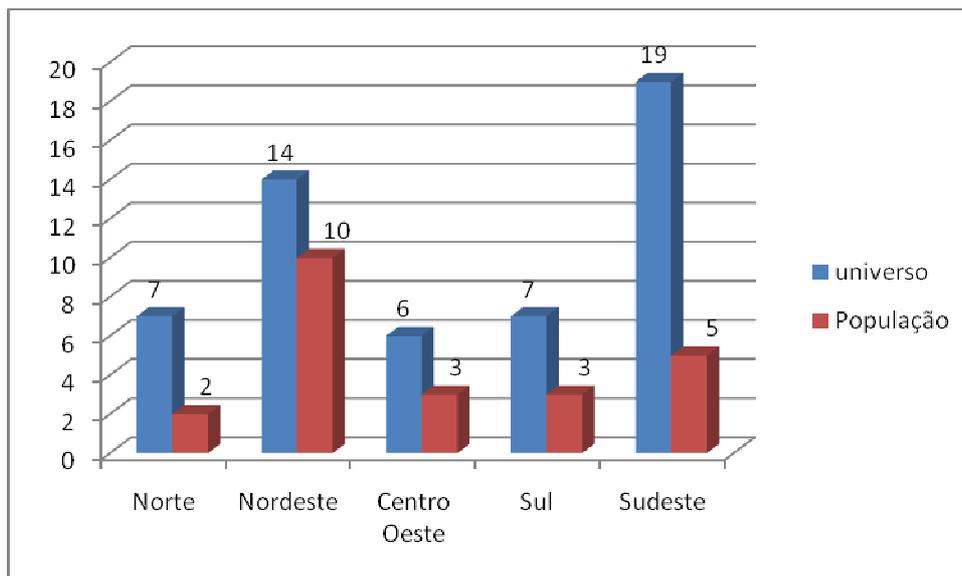


GRÁFICO 6 – Representação da População Objeto de Estudo, conforme Região Geográfica  
Fonte: MEC (2008).

Nota-se que a Região Nordeste destacou-se entre as cinco, por ter sido aquela com mais universidades que criaram cursos de graduação no período de 2003 a 2007, representando um total de 10 (dez) universidades. Em seguida, tem-se a Região Sudeste com 05 (cinco) universidades. As demais universidades dividem-se entre as Regiões Centro Oeste e Sul, cada uma, com 03 (três) universidades, e Região Norte, com apenas 02 (duas) universidades.

Com base nessa análise, buscou-se selecionar a amostra, de acordo como os critérios definidos na metodologia, identificando o valor médio dos recursos orçamentários dessas instituições, consoante representado na Tabela 5.

Com espelho na Tabela 5, foi possível extrair, das 23 (vinte e três) universidades objeto de estudo, 5 (cinco) universidades, uma por região geográfica, que pelo valor médio dos recursos orçamentários, tiveram maior destaque no referido período de análise, quais sejam: na Região Centro-Oeste - Universidade de Brasília (UnB), na Região Sul – Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), na Região Sudeste – Universidade Federal de Fluminense (UFF), na Região Norte – Universidade Federal do Amazonas (UFAM) e na Região Nordeste – Universidade Federal do Ceará (UFC). Procurou-se ter uma universidade em cada região, para dar maior representatividade à pesquisa, pois poderiam ser apontados aspectos motivados pela localização geográfica da instituição. O valor médio de recursos orçamentários foi calculado com base na soma dos recursos repassados pelo Tesouro Nacional a estas instituições no período de 2003 a 2007, dividindo esse valor acumulado por cinco, equivalente ao período de análise, descobrindo um valor médio para esse intervalo.

TABELA 5 – Classificação das Universidades Públicas Federais, por Valor Médio de Recursos Orçamentários, no período de 2003 a 2007

Universidades Públicas Federais	Regiões	UF	VALOR ACUMULADO (R\$ milhares)	Média de Participação	Ordem de classificação das universidades na região
Universidade Federal de Mato Grosso - UFMT		MT	978.742	195.748,40	2 <sup>a</sup>
Universidade de Brasília - UnB	<b>Centro Oeste</b>	DF	2.550.133	510.026,60	1 <sup>a</sup>
Universidade Federal de Goiás - UFG		GO	1.403.920	280.784,00	3 <sup>a</sup>
Fundação Universidade Federal do Pampa - UNIPAMPA - UNIPAMPA		RS	0.00	0.00	
Fundação Universidade Federal do Rio Grande - FURG	<b>Sul</b>	RS	636.902	127.380,40	2 <sup>a</sup>
Universidade Federal de Santa Maria - UFSM		RS	1.587.156	317.431,20	1 <sup>a</sup>
Universidade Federal de Ouro Preto - UFOP		MG	388.527	77.705,40	3 <sup>a</sup>
Universidade Federal de São João Del Rei - UFSJ		MG	157.770	31.554,00	4 <sup>a</sup>
Universidade Federal de Uberlândia - UFU	<b>Sudeste</b>	MG	1.384.941	276.988,20	2 <sup>a</sup>
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri - UFVJM		MG	0.00	0.00	
Universidade Federal Fluminense - UFF		RJ	2.571.653	514.330,60	1 <sup>a</sup>
Universidade Federal do Acre - UFAC	<b>Norte</b>	AC	416.391	83.278,20	2 <sup>a</sup>
Universidade Federal do Amazonas - UFAM		AM	819.585	163.917,00	1 <sup>a</sup>
Universidade Federal de Sergipe - UFS		SE	619.447	123.889,40	9 <sup>a</sup>
Universidade Federal do Ceará - UFC		CE	2.400.821	480.164,20	1 <sup>a</sup>
Universidade Federal do Maranhão - UFMA		MA	933.758	186.751,60	6 <sup>a</sup>
Universidade Federal do Piauí - UFPI		PI	818.083	163.616,60	7 <sup>a</sup>
Fundação Universidade Federal do Vale do São Francisco - UNIVASF	<b>Nordeste</b>	PE	0.00	0.00	
Universidade Federal da Bahia - UFBA		BA	2.177.739	435.547,80	2 <sup>a</sup>
Universidade Federal da Paraíba - UFPB		PB	2.139.212	427.842,40	3 <sup>a</sup>
Universidade Federal de Alagoas - UFAL		AL	1.065.824	213.164,80	5 <sup>a</sup>
Universidade Federal de Campina Grande - UFCG		PB	661.585	132.317,00	8 <sup>a</sup>
Universidade Federal de Pernambuco - UFPE		PE	2.012.602	402.520,40	4 <sup>a</sup>

Fonte: SIAFI-STN/CCONT/GEINC (2008).

No Gráfico 7, está representada a evolução orçamentária das instituições integrantes da amostra.

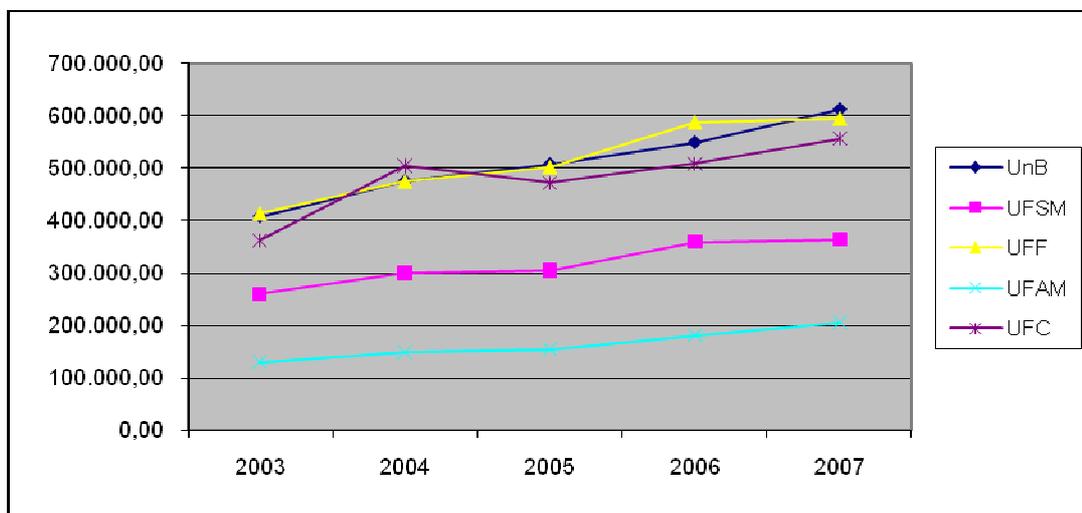


GRÁFICO 7 – Evolução Orçamentária das Universidades selecionadas para amostra no período de 2003 a 2007

Fonte: SIAFI-STN/CCONT/GEINC (2008).

Analisando o Gráfico 7, percebe-se que a UnB se destaca entre as cinco universidades na evolução dos recursos orçamentários nesse período, seguida pela UFF e a UFC, estando em quarto e quinto lugares, a UFSM e UFAM, respectivamente.

Com essa definição, como determinado na metodologia, foi solicitado às Pró-Reitorias de Planejamento dessas universidades, o Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI), o qual foi analisado diante dos seis critérios definidos na etapa 4 da metodologia da pesquisa.

Em relação à análise desse Plano, foi observado que, para a UnB, o PDI serve de elemento orientador do planejamento institucional e instrumento para divulgação, junto à comunidade e os órgãos externos, dos principais objetivos alcançados. A UFF entende o PDI como a base do planejamento integrado de suas unidades acadêmicas com os setores que lhes dão apoio administrativo, fazendo com que suas funções sejam efetivadas.

O PDI para a UFC foi concebido por meio da articulação das vertentes acadêmicas e administrativas, levando em conta as potencialidades de cada uma delas, de modo a garantir a contínua complementariedade de esforços, bem assim a exequibilidade de cada uma das ações propostas (UFC, 2008). Para a UFSM, o PDI trata-se de um documento que apresenta a missão que a instituição se propõe, as diretrizes estratégicas que orientam suas ações e as atividades acadêmicas que desenvolve e/ou pretende desenvolver.

Para a UFAM, o PDI é “documento que pretende servir de base para avaliarmos a nossa capacidade futura de lidarmos com as mudanças a partir de pontos focais.” (UFAM, 2004).

De acordo com a metodologia definida, foi selecionada, dentre as universidades integrantes da amostra, uma instituição que possibilitasse o aprofundamento da análise do processo de implantação de cursos de graduação, destacando os aspectos do financiamento e gestão de custos. A universidade escolhida foi a Universidade Federal do Ceará, em razão da acessibilidade das informações no aprofundamento do estudo. Sendo, assim, foram solicitados a essa Universidade os projetos pedagógicos dos cursos criados, os orçamentos, a execução financeira referente ao período de análise e a realização de entrevistas com os atores envolvidos nesse processo.

Os principais resultados da pesquisa, de acordo com as orientações metodológicas, à luz das categorias teóricas abordadas, estão apresentados na seção seguinte.

## **5 RESULTADOS DA PESQUISA**

Para corroborar com os aspectos definidos na seção anterior, apresenta-se uma análise dos planos de desenvolvimento institucional das universidades públicas federais que fizeram parte da amostra. Para Amaral (2003), o PDI constitui um instrumento da gestão universitária por estabelecer princípios, diretrizes e metas a serem alcançadas. Logo, a análise desses documentos busca verificar a aderência da criação de cursos de graduação com os aspectos orçamentários e financeiros.

### **5.1 Análise dos Planos de Desenvolvimento Institucional das Universidades Integrantes da Amostra**

Para fins do presente trabalho, a análise dos Planos de Desenvolvimento Institucional das universidades integrantes da amostra foi realizada levando-se em consideração os seguintes critérios: (1) Período de vigência, (2) Responsável pela elaboração, (3) Prioridades definidas, (4) Definição de metas para a área de graduação, (5) Referência à forma de financiamento para novos projetos e (6) Identificação dos custos na decisão de implantação de cursos de graduação.

#### **5.1.1 Universidade de Brasília (UnB)**

A Universidade de Brasília (UnB) apresenta o PDI para o período de 2002 a 2006, formalizado em um documento elaborado sob a coordenação da Assessoria do Reitor, aprovado pelo Conselho Universitário (CONSUNI), sem referência a data de aprovação, cuja cronologia se reporta a partir de 2004, a data de início do processo de institucionalização do planejamento na Universidade.

O documento contém três grandes tópicos: (1) Sistema de planejamento institucional, abordando sua concepção e implantação; (2) Elementos básicos do planejamento, tendo como subtópicos: a missão, valores e objetivos institucionais, áreas de atuação e diretrizes, metas por áreas de atuação e programas; (3) Gestão institucional, organizada em estrutura e gestão acadêmica e administrativa, organização didático-pedagógica, perfil dos cursos de graduação e pós-graduação e gestão de recursos humanos.

Das prioridades definidas, foram apresentadas as seguintes: formar profissionais com alta qualificação; produzir conhecimentos em todas as áreas; fortalecer e ampliar as

relações da Universidade com a sociedade; colaborar com o resgate, preservação e construção do patrimônio; fomentar e consolidar mecanismos de geração de recursos.

Cabe à área de graduação, no que concerne a essas prioridades, as seguintes metas as serem alcançadas para o período de 2002 a 2006: (a) Criação de 12 cursos de graduação; (b) Aumento em 25% do número de concluintes por curso de graduação; (c) Ampliação de 30% no número de grupos de pesquisas; (d) Implementação de ações afirmativas que garantam o acesso e permanência ao ensino superior de segmentos populacionais desfavorecidos.

A UnB foi a única universidade da amostra que apresentou, dentre as prioridades, a preocupação em captar recursos para financiamento de novos projetos, definindo como área de atuação para aplicação dessa prioridade – prestação de serviços – propondo adoção de medidas de racionalização e otimização do processo de gestão e captação de recursos, no âmbito da universidade. Buscará ampliar em 15% o volume de recursos próprios captados com a prestação de serviços técnicos especializados, consultoria, realização de concursos, além de ampliar a capacidade de captação de recursos para financiamento de atividades institucionais.

No que diz respeito à identificação dos custos na tomada de decisão, a UnB não apresentou abordagem específica acerca desse aspecto, mas mostrou uma meta que trata tangencialmente do tema: implantação de medidas de controle e acompanhamento da utilização de recursos da universidade geridos por fundações de apoio.

#### 5.1.2 Universidade Federal de Fluminense (UFF)

O PDI da Universidade Federal de Fluminense (UFF) foi elaborado para o período de 2004 a 2009, e aprovado pelos Conselhos Superiores – Conselho Universitário (CUV) e Conselho de Ensino e Pesquisa (CEP). O documento está organizado em nove tópicos: (1) Concepção de plano de desenvolvimento institucional; (2) Concepção de universidade; (3) Universidade e sociedade: os desafios atuais; (4) A UFF no cenário local, regional e nacional; (5) PDI: proposta básica; (6) Missão; (7) Visão do futuro; (8) Prioridades Institucionais; (9) Áreas estratégicas.

Foi criada, pela Portaria nº 29.394, de 26/01/2001, uma comissão responsável pela elaboração do plano, sendo composto pelos seguintes órgãos: Gabinete do Reitor (GAR), Pró-

Reitoria de Assuntos Acadêmicos (PROAC), Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação (PROPP), Pró-Reitoria de Extensão (PROEX), Pró-Reitoria de Planejamento (PROPLAN).

No texto do documento, foi possível observar, explicitamente, três prioridades institucionais, quais sejam: expansão da graduação, pós-graduação e extensão; diferenciação marcada pela interação com a sociedade; e, organização interdisciplinar do ensino, da pesquisa e da extensão. Diante dessas prioridades, definiram-se áreas estratégicas para aplicar linhas de ações, dentre as quais se encontra a área de graduação com as seguintes metas determinadas: (a) melhorar e consolidar a qualidade dos cursos de graduação; (b) desenvolver novas tecnologias no processo ensino/aprendizagem; (c) ampliar a integração com a rede pública de educação básica; e, (d) integrar as atividades de graduação e pós-graduação. Vale salientar que, das ações planejadas para essas metas, observou-se a implementação de novos cursos de graduação, considerando as demandas da sociedade.

Em relação ao financiamento e à mensuração dos custos de novos projetos, não foram identificadas no texto referências a esses aspectos.

### 5.1.3 Universidade Federal do Ceará (UFC)

A UFC tem como resultado de seu planejamento um Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI), para o período de 2004 a 2008, elaborado sob a coordenação da Pró-Reitoria de Planejamento, com apoio da Pró-Reitoria de Extensão e das Coordenadorias das áreas Social e de Modernização Administrativa. Não ficou evidenciada nenhuma forma de aprovação ou homologação por parte dos órgãos deliberativos superiores da instituição.

O documento não é organizado em seções ou capítulos, mas, apenas, apresentado seguindo essa ordem: missão, visão de futuro, valores, objetivos estratégicos, áreas estratégicas e anexos. O documento apresentou como prioridades a serem trabalhadas na instituição as seguintes: assegurar a excelência na qualidade da oferta do ensino de graduação e de pós-graduação; fortalecer a produção científica; Promover a extensão; acompanhar, incentivar e apoiar os estudantes; realizar gestão administrativa e acadêmica apoiada em processos de planejamento estratégico e avaliação institucional; e executar uma política de recursos humanos.

Para a área de graduação, a UFC definiu sete metas a serem cumpridas, a saber: (a) implementar novos projetos pedagógicos e novos cursos; (b) ampliar a articulação com a

pesquisa e a extensão; (c) promover formação inicial e continuada para docentes do ensino superior; (d) realizar acompanhamento e avaliação curriculares; (e) promover o desenvolvimento das coordenações dos cursos de graduação; (f) implementar sistema de multimídia atualizado de documentação, legislação, comunicação e informação de dados; (g) desenvolver e acompanhar projetos e programas para os discentes.

Nas áreas de planejamento e administração, foram abordados, de forma bastante sucinta, apresentados, como metas estratégicas, os aspectos de financiamento de novos projetos e identificação de custos na tomada de decisão, sendo estas: (1) ampliar a captação de recursos orçamentários e (2) implementar programa de redução de custos de manutenção das atividades fins e meio da instituição. Observa-se no documento que a ampliação da captação de recursos está voltada para os recursos advindos do Tesouro Nacional, enquanto o programa de redução de custos pretende ser aplicado em atividades secundárias que auxiliam na atividade principal da instituição.

#### 5.1.4 Universidade Federal de Santa Maria (UFSM)

O PDI da UFSM foi elaborado para o período de 2006 a 2010, pela Pró-Reitoria de Planejamento, e está organizado em seis seções, a saber: (1) Perfil Institucional; (2) Gestão Institucional; (3) Organização Acadêmica; (4) Infraestrutura; (5) Aspectos Financeiros e Orçamentários; (6) Avaliação e Acompanhamento do Desenvolvimento Institucional. Não há referência a data de aprovação final, mas foi aprovado pelo Conselho Universitário.

As prioridades definidas nesse documento são: investir nos cursos de graduação à distância; apoiar projetos de criação de cursos noturnos; qualificar o programa de monitoria; aprimorar apoio institucional à pós-graduação e à pesquisa; incrementar a produção científica e tecnológica. Para a área de graduação, observou-se como meta a constituição do Programa de Equidade de Acesso e Permanência no Ensino Superior (PEAPES), no qual busca dirigir, supervisionar e orientar as atividades universitárias.

Não foi encontrada no documento nenhuma exposição sobre a busca de financiamento para novos projetos, assim como acerca da identificação dos custos desses novos projetos para a instituição.

### 5.1.5 Universidade Federal do Amazonas (UFAM)

Na UFAM, o PDI foi elaborado para o período de 2001 a 2005, tendo como responsável pela elaboração a Pró-Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional e o Departamento de Modernização Administrativa. O PDI está organizado em seis capítulos, que tratam dos seguintes assuntos: (1) Perfil Institucional; (2) Organização; (3) Diretrizes Pedagógicas; (4) Gestão de Pessoal; (5) Atendimento à Comunidade; (6) Projeto de Avaliação Institucional.

Para alcançar os objetivos, foram definidas cinco metas para área de graduação: (a) implantar política de novos cursos de graduação; (b) estabelecimento do cronograma de avaliação dos cursos; (c) conclusão do estudo da reforma curricular; (d) implantação do programa de redução de evasão.

A UFAM não apresentou no seu PDI referência a fonte de financiamento de novos projetos e não abordou sobre a mensuração dos custos a serem ampliados para instituição com implantação de novos projetos.

### 5.1.6 Considerações sobre os PDI's das universidades integrantes da amostra

Foi possível observar, quanto ao período de referência, que na maioria das instituições é, de quatro anos, mas na UFF é de cinco. A elaboração desses documentos teve a Pró-Reitoria de Planejamento como responsável, nos casos da UFC, UFSM e UFAM, e como órgão de análise para UnB, UFF, cabendo a responsabilidade pela elaboração a assessoria da Reitoria na UnB e a uma comissão formada pelas pró-reitorias na UFF.

Está presente nas prioridades de todas, a busca da qualificação e do desenvolvimento do ensino, pesquisa e extensão. Em se tratando das metas estabelecidas para a área da graduação, percebeu-se, entre as universidades, a determinação de ampliar essa área, procurando melhorar e consolidar a qualidade dos cursos de graduação, além de estabelecer ações que facilitem o ingresso de alunos desfavorecidos nas universidades.

Não foi encontrada nos PDI's dessas universidades uma abordagem específica envolvendo os dois últimos aspectos: a forma de financiamento para novos projetos e identificação dos custos na decisão de implantação de cursos de graduação. Observa-se, com efeito, uma falta de controle diante das ações planejadas e os recursos efetivamente existentes,

além de não mensurar os custos que as instituições terão com a implantação de mais cursos de graduação. O Quadro 5 apresenta um resumo dos critérios estabelecidos e encontrados durante a análise nos PDI's das universidades integrantes da amostra.

UNIVERSIDADES FEDERAIS INTEGRANTES DA AMOSTRA	CRITÉRIOS ANALISADOS E ENCONTRADOS NO PDI		
	PERÍODO DE VIGÊNCIA	RESPONSÁVEL PELA ELABORAÇÃO	PRIORIDADES DEFINIDAS
Universidade de Brasília – UnB	X	X	X
Universidade Federal de Fluminense – UFF	X	X	X
Universidade Federal do Ceará – UFC	X	X	X
Universidade Federal de Santa Maria – UFSM	X	X	X
Universidade Federal do Amazonas – UFAM	X	X	X
<b>TOTAL</b>	<b>5</b>	<b>5</b>	<b>5</b>
UNIVERSIDADES FEDERAIS INTEGRANTES DA AMOSTRA	CRITÉRIOS ANALISADOS E ENCONTRADOS NO PDI		
	METAS PARA GRADUAÇÃO	REFERÊNCIA AO FINANCIAMENTO	IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS
Universidade de Brasília – UnB	X	X	
Universidade Federal do Ceará – UFC	X	X	
Universidade Federal de Santa Maria – UFSM	X		
Universidade Federal do Amazonas – UFAM	X		
<b>TOTAL</b>	<b>5</b>	<b>2</b>	<b>0</b>

QUADRO 5 – Plano de Desenvolvimento Institucional das Universidades Federais Integrantes da Amostra

Fonte: Dados da Pesquisa (2008).

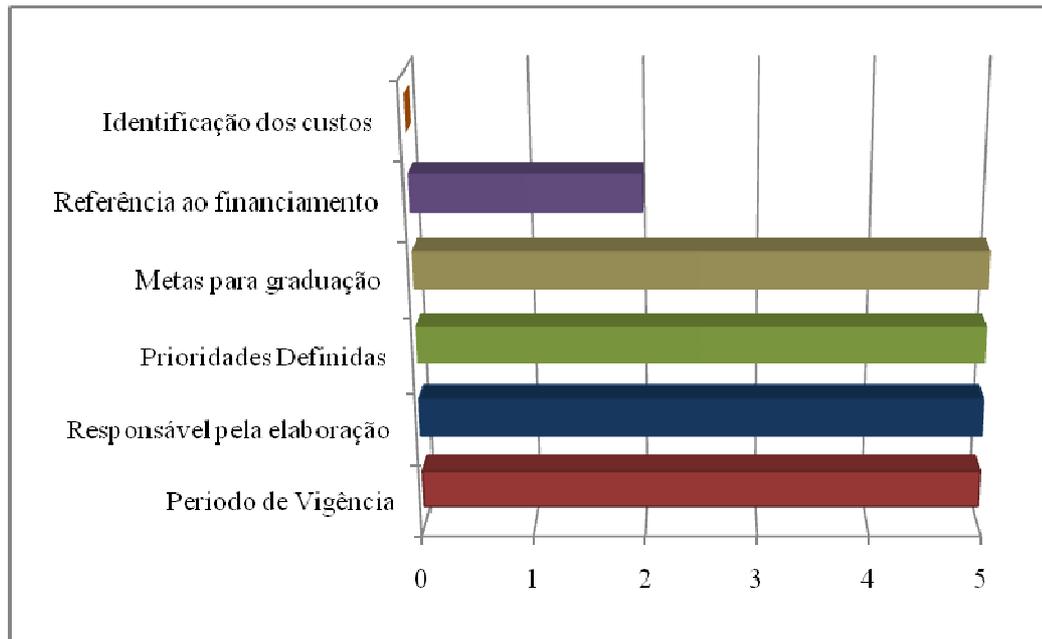


GRÁFICO 8 – Planos de Desenvolvimento Institucional das Universidades Federais Integrantes da Amostra  
 Fonte: Dados da Pesquisa (2008).

De acordo com o resultado desse levantamento, foi verificado que todas as universidades integrantes da amostra apresentam no PDI: período de vigência, responsável pela elaboração, prioridades definidas e metas para graduação. Apenas duas universidades, entretanto, apontaram referência ao financiamento. Em relação à identificação dos custos, não foi apresentada essa preocupação em nenhum dos PDI's das universidades analisadas. Ante o exposto, constatou-se a fragilidade das universidades na gestão dos recursos, apesar da autonomia financeira e administrativa determinada pela legislação.

Com a finalidade de obter dados para aprofundamento da pesquisa, foi selecionada uma universidade integrante da amostra. Para realização desta pesquisa, foi desenvolvido um estudo tendo a Universidade Federal do Ceará como objeto.

## 5.2 Análise dos Projetos Pedagógicos dos Cursos de Graduação Criados, no período de 2003 a 2007, na Universidade Federal do Ceará

Apresenta-se, então, a análise de dois projetos pedagógicos dos cursos de graduação da área de Ciências Sociais Aplicadas (Economia e Administração), implantados em *campi* da Universidade Federal do Ceará, situados na Região Norte do Estado, no Município de Sobral, e na Região do Cariri, no Município de Barbalha, respectivamente. Busca-se, com essa análise, observar a articulação e a sintonia do PPC com o PDI, bem como

a relação entre a criação desses cursos e a gestão de custos e o financiamento institucional, por meio dos critérios definidos no capítulo da metodologia da pesquisa.

### **5.2.1 Caracterização da Universidade Federal do Ceará (UFC)**

A Universidade Federal do Ceará é uma instituição de ensino superior pertencente à administração indireta, a qual por sua forma de criação e objetivos, é classificada como autarquia de regime especial, com personalidade jurídica de direito público, vinculada ao Ministério de Educação.

Sua criação ocorreu pela Lei nº. 2.373, de 16 de dezembro de 1954, sancionada pelo então presidente Café Filho, sendo o primeiro reitor o professor Antonio Martins Filho, nomeado em 18 de maio de 1955. A instalação da UFC ocorreu em 21 de junho de 1955.

De acordo com o artigo quarto de seu estatuto, o objetivo da UFC está assim descrito:

preservar, elaborar, desenvolver e transmitir o saber em suas várias formas de conhecimento, puro e aplicado, propondo-se para tanto a ministrar o ensino para formação de quadros destinados às atividades técnicas e aos trabalhos da cultura; realizar pesquisas e estimular criações que enriqueçam o acervo de conhecimentos e técnicas nos setores abrangidos; estender à comunidade o exercício das atividades de ensino e pesquisa (UFC, 1998, p. 2).

A UFC foi inicialmente constituída por quatro unidades de ensino superior então existentes: Faculdades de Direito, Farmácia, Medicina e Escola de Agronomia. Nas duas décadas seguintes, cresceu por meio da incorporação e federalização de outros estabelecimentos de ensino e a criação de novas escolas, faculdades e institutos. No ano de 1968, com a Reforma Universitária, assumiu a presente organização administrativa, estruturada com base em departamentos reunidos em grandes unidades acadêmicas, denominadas centros ou faculdades (PETER, 2007b).

Hoje, a UFC ocupa uma área urbana de 269 hectares, assim distribuídos (UFC, 2007):

- **Campus do Benfica (13 hectares):** Reitoria; Pró-Reitorias de Planejamento, Administração e Assuntos Estudantis; Centro de Humanidades; Faculdades de

Direito, Educação, e Economia, Administração, Atuária e Contabilidade; Curso de Arquitetura e equipamentos culturais.

- **Campus do Pici (212 hectares):** Centros de Ciências, Ciências Agrárias e Tecnologia; Pró-Reitorias de Graduação e de Pesquisa e Pós-Graduação; Biblioteca Universitária, núcleos e laboratórios diversos, além de área para a prática de esportes.

- **Campus do Porangabussu (8 hectares):** Faculdade de Farmácia, Odontologia e Enfermagem; Faculdade de Medicina; complexo hospitalar (Hospital Universitário Walter Cantídio, Maternidade-Escola Assis Chateaubriand e Farmácia-Escola), laboratórios e clínicas.

- **Campus Avançado da UFC no Cariri (16 hectares):** será implantado em terreno localizado em área urbana, doado pela Prefeitura Municipal de Juazeiro no Norte, e contará, inicialmente, com os cursos de Administração, Biblioteconomia, Filosofia, Agronomia e Engenharia Civil.

- **Campus Avançado da UFC em Sobral (20 hectares):** será implantado em terreno doado pela prefeitura e contará, inicialmente, com os cursos de Ciências Econômicas, Engenharia da Computação, Engenharia Elétrica, Psicologia e Odontologia.

Existem ainda, fora dos cinco *campi*, o Instituto de Ciências do Mar (bairro do Meireles), a Casa de José de Alencar (bairro de Messejana) e as fazendas experimentais (municípios de Quixadá, Pentecoste e Maracanaú). Ademais, o curso de Medicina possui duas extensões em municípios do interior do Estado (Sobral e Barbalha) (UFC, 2007).

A UFC oferece 69 cursos de graduação, 129 cursos de pós-graduação, sendo 64 *lato sensu* e 65 *stricto sensu* (47 de mestrado e 18 de doutorado). Para tal, conta com 1.277 docentes, sendo 780 doutores e 354 mestres, além de 3.461 servidores técnico-administrativos (1.406 com nível médio e 1.367 com nível superior). A população atendida pode ser caracterizada pelos seguintes números relativos ao ano de 2005, aproximados (UFC, 2007):

- Discentes de graduação: 22.000.
- Egressos da graduação: 3.071.
- Discentes de pós-graduação (*stricto sensu*): 1.700.

- Egressos da pós-graduação (mestres e doutores): 357.
- Grupos de pesquisa cadastrados no CNPq: 258.
- Publicações (periódicos e livros): 1.162.
- Discentes das Casas de Cultura e Línguas Estrangeiras: 6.000.
- Usuários das atividades de extensão: 70.000.
- Usuários das atividades médico-hospitalares: 350.000.
- Exames laboratoriais: 750.000.

Para que se possa constatar o crescimento das matrículas nos cursos de graduação na UFC, apresentam-se, a seguir, a Tabela 6 e o Gráfico 9, contendo séries numéricas que expressam a variação de alunos matriculados de 2003 a 2007.

TABELA 6 – Alunos Matriculados em Cursos de Graduação na UFC, de 2003 a 2007

Ano	Alunos Matriculados
2003	19.668
2004	21.024
2005	20.070
2006	20.841
2007	22.286

Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

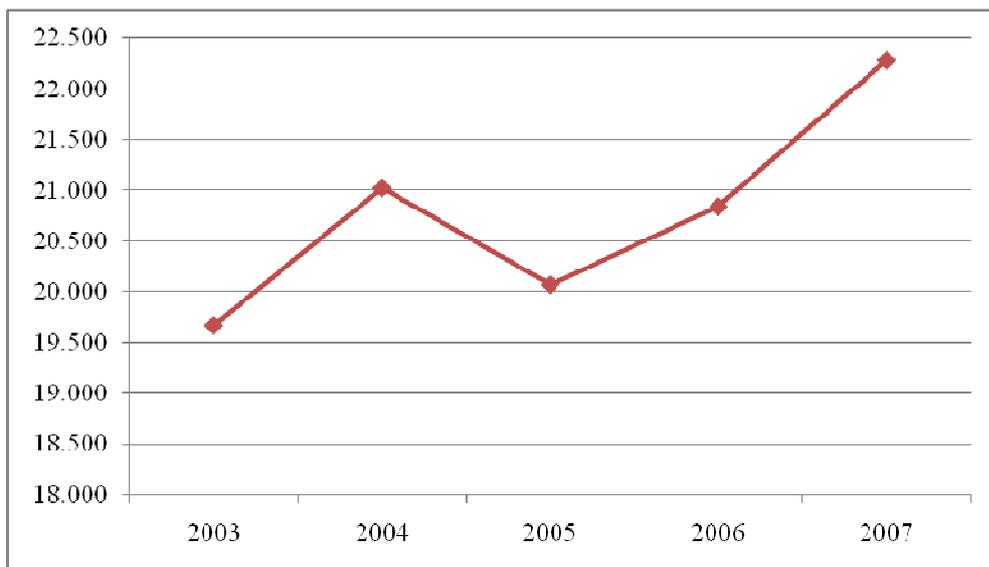


GRÁFICO 9 – Variação de Alunos Matriculados em Cursos de Graduação na UFC, de 2003 a 2007

Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

Observa-se, na Tabela 6 e no Gráfico 9, um acréscimo no número de alunos matriculados na UFC, ocorrendo, apenas, no ano 2004 para 2005, um decréscimo de 954 alunos, em valor absoluto. Esse valor, porém, se torna irrelevante, pois, para o ano 2007, houve uma elevação de 2.216 alunos, em valor absoluto.

Buscando demonstrar que a variação positiva no número de alunos matriculados reflete diretamente na quantidade de cursos, apresenta-se o Gráfico 10, no qual se demonstra a quantidade de cursos de graduação criados na UFC, de 2003 a 2007.

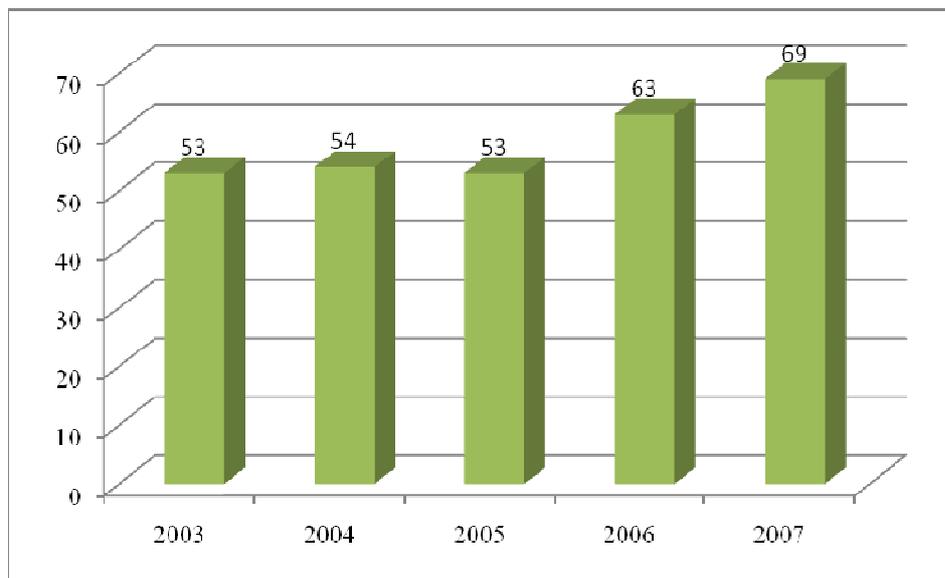


GRÁFICO 10 – Número de Cursos de Graduação na UFC, entre 2003 e 2007  
Fonte: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

No Gráfico 10, apresenta-se uma estabilidade no número de cursos no ano de 2003 a 2005, em 53. Para os anos de 2006 e 2007, porém, ocorreu um acréscimo de 10 e 6 cursos de graduação, respectivamente. Com essa abordagem e focando no objetivo geral deste trabalho, foram selecionadas dois desses cursos de graduação criados nesse período, na área de Ciências Sociais Aplicadas, solicitando os respectivos projetos pedagógicos para análise.

#### 5.2.2 Projetos Pedagógicos dos Cursos de Graduação em Economia e Administração da Universidade Federal do Ceará

Na análise dos projetos pedagógicos dos cursos de Economia e Administração da UFC, foram observados os seguintes critérios: (1) Caracterização do curso no contexto econômico, geopolítico e educacional; (2) Justificativa para criação do curso; (3) Objetivos

(o que se pretende alcançar com implantação desse curso); e (4) Financiamento institucional, compreendendo a identificação dos recursos necessários ao desenvolvimento das atividades do curso.

A abertura dos processos de criação dos cursos de Ciências Econômicas e Administração, nos Municípios de Sobral e Barbalha, ocorreu em 05/09/2006, em razão do Programa de Expansão Universitária, que se originou da iniciativa do Governo Federal, com o intuito de expandir o ensino superior. Dessa forma, a UFC teve a instalação de três unidades avançadas: uma no Cariri, uma em Sobral e a terceira em Quixadá.

#### 5.2.2.1 Projetos Pedagógicos dos Cursos de Graduação em Administração

O curso de Administração foi criado pela Resolução do CONSUNI/UFC nº 05, de 17/02/2006. O projeto pedagógico está organizado em 18 (dezoito) tópicos: (1) Apresentação; (2) Justificativa do curso; (3) Missão do curso; (4) Visão do curso; (5) Objetivos do curso; (6) Regulamentação da profissão; (7) Perfil profissiográfico do administrador; (8) Duração do curso; (9) estrutura curricular do curso; (10) Ementário das disciplinas obrigatórias; (11) Ementário das disciplinas de formação específica (eletivas); (12) Ementário das disciplinas optativas; (13) Currículo pleno do curso; (14) corpo docente; (15) Estrutura física do curso; (16) Estratégias Pedagógicas; (17) Avaliação do curso; (18) Considerações finais.

Observou-se breve apresentação, a qual não destacou a contextualização do curso no cenário econômico e geopolítico, mas, apenas, no educacional, ressaltando a importância do atendimento às exigências legais das Diretrizes dos cursos de Administração no Brasil, assim como a preocupação em dotar o profissional dos requisitos fundamentais para o bom desempenho da profissão, dentro das atribuições que lhe são inerentes.

A justificativa apresenta-se no segundo tópico, na qual traz a Resolução nº 01, de 2 de fevereiro de 2004, da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação (CNE), que instituiu as diretrizes curriculares nacionais do curso de Administração, a serem observadas pela IES. Vale ressaltar que a justificativa apresentada aborda somente a regulamentação do curso, não exibindo os motivos da criação desse curso, principalmente, na Região do Cariri.

Os objetivos do curso, geral ou os específicos, estão apresentados com clareza, refletindo realmente o que se tenciona conseguir com a implantação do curso, sendo o objetivo geral:

Oportunizar a formação de administradores com competências técnicas, científicas e humanas para dirigir organizações no intuito de obter transformações socioeconômicas, político-administrativas, tecnológicas e culturais da sociedade (UFC, 2006b).

Dentre os objetivos específicos o projeto pedagógico traz:

- Incentivar a formação de pessoal com alto nível técnico e capacidade de desenvolver relacionamentos;
- Promover uma cultura organizacional inovadora e empreendedora, formando uma mentalidade empresarial criativa e uma postura participativa;
- Conduzir o aluno a uma consciência social crítica, respeitando as questões éticas, sociais e ambientais;
- Oferecer aos estudantes a possibilidade de interação com as organizações da região, implementando o conceito de “universal pelo regional”, como é o lema da UFC, tendo compromisso com a solução dos problemas locais, sem esquecer o caráter universal, para produzir trabalhos e projetos acadêmicos com aplicabilidade práticas (UFC, 2006b).

Sobre os recursos necessários para o desenvolvimento das atividades do curso, foi abordada a estrutura física, que conta, temporariamente, com uma sala de aula composta de quadro branco, *notebook*, retroprojektor e projetor multimídia. Afirma o projeto que estaria sendo constituída uma biblioteca setorial e que foi construído um laboratório de informática, em caráter emergencial. Dos recursos humanos, foi definido no projeto o quadro de professores composto de quatro docentes, sendo três com a titulação de mestre e um com titulação de doutor, todos com regime de 40 h em dedicação exclusiva. É importante comentar que não houve referência aos recursos financeiros necessários para implantação e andamento do curso, tampouco as implicações no custo, tendo em vista o acréscimo de atividades a serem desenvolvidas com a criação do curso.

#### 5.2.2.2 Projetos Pedagógicos dos Cursos de Graduação em Economia

O projeto pedagógico do curso de Economia não apresenta regulamentação da Universidade para sua criação. Tal documento está estruturado da seguinte maneira: (1) Apresentação; (2) Justificativa; (3) Princípios norteadores do curso; (4) Perfil profissional; (5) Áreas de atuação do economista; (6) Estratégias pedagógicas; (7) Integralização curricular; (8) Avaliação; (9) Recursos humanos.

Na apresentação, percebe-se a caracterização do curso no contexto econômico, geopolítico e educacional, quando ressalta a expansão do ensino superior, priorizando regiões que oferecem um potencial para ensejar bases do desenvolvimento sustentável e contribuir para a redução da pobreza. O desenvolvimento regional está expresso como um dos pilares da unidade acadêmica, na perspectiva de atender a Região Norte do Ceará (UFC, 2006a).

No projeto, observou-se como justificativa da criação do curso está centrada nas transformações econômicas ocorridas no Estado do Ceará e na Região Metropolitana de Fortaleza durante as duas últimas décadas, as quais contribuíram para fortalecer a concentração do desenvolvimento do Estado. Além, disso o pólo de Sobral tem crescido substancialmente, com a instalação de grandes indústrias. Dessa forma, a UFC, com seu curso de Economia, é um suporte importante para dar sustentação ao processo ainda incipiente de desenvolvimento da Região Norte do Estado.

No documento, não foram apresentados os objetivos a serem alcançados com implantação desse curso. Em relação ao financiamento institucional, houve referência apenas aos recursos humanos, demonstrando que há necessidade, para os quatro primeiros semestres do curso, de realização de concurso público, para contratação de docentes, além da contratação imediata de professores substitutos para alguns setores. Logo, para o período básico, terá na composição dos recursos humanos, sete docentes do quadro permanente, já contratados. Observa-se, com efeito, total ausência de planejamento financeiro na implantação do curso.

Conforme exposto, nota-se que os projetos pedagógicos analisados apresentam várias diferenças, pois, além de ambos não abordarem alguns dos critérios estabelecidos, há divergências, tanto na estrutura do documento quanto no conteúdo, logo, pode-se dizer que não houve, ou não há, uma padronização para elaboração dos projetos pedagógicos da universidade. Sobre os critérios determinados para sua análise, elaborou-se o Quadro 6 para melhor visualização da abordagem dos critérios definidos nos projetos pedagógicos dos cursos de Administração e Economia.

<b>Crêterios de Análise</b>	<b>Projeto Pedagógico do Curso de Administra�o</b>	<b>Projeto Pedagógico do Curso de Economia</b>
Caracteriza�o do curso	X	X
Justificativa	X	X
Objetivos	X	-
Financiamento Institucional	-	-

QUADRO 6 – Projetos Pedagógicos dos Cursos de Administra o e Economia da Universidade Federal do Ceará

Fonte: Dados da Pesquisa (2008).

No Quadro 6, observa-se que dos quatro critérios estabelecidos, nenhum dos projetos abordou todos. A respeito da caracteriza o do curso no contexto econômico, geopolítico e educacional, ambos os projetos abordaram, mas, o projeto pedagógico de Economia apresentou-se mais detalhado nesse critério do que o projeto de Administra o. Na justificativa, novamente, houve uma abordagem mais plausível do que o outro, com o projeto de Economia apresentando referência ao contexto local para cria o do curso, enquanto o de Administra o tratou apenas da regulamenta o. Em rela o os objetivos, estes estavam ausentes no projeto pedagógico de Economia, sendo que foi abordado claramente no projeto de Administra o. Em rela o ao critério financiamento, não houve referência em nenhum dos projetos, o que demonstra a falta de planejamento para cria o de um curso, pois deveria haver um levantamento de toda a estrutura física, recursos humanos, materiais necessários para o desenvolvimento das atividades do curso a fim de não prejudicar a qualidade do curso.

Com a total ausência de um planejamento financeiro, observado tanto no PDI como nos projetos pedagógicos dos cursos analisados, levanta-se, nesse momento, o questionamento de qual implica o estaria ocorrendo na execu o financeira da UFC, com a cria o desses cursos. Para contribuir com a reflexão sobre esse questionamento, são apresentados dados da execu o financeira da UFC, no período de 2003 a 2007.

### **5.3 Execu o Financeira da Universidade Federal do Ceará no período de 2003 a 2007**

Na Universidade Federal do Ceará, assim como em todas as institui es federais de ensino superior, há o orçamento, que busca estimar as receitas, fixar as despesas, atuando como instrumento para auxiliar no planejamento financeiro dessas institui es. Assim, buscou-se efetivar uma análise dos dados da execu o financeira com o intuito de demonstrar

um comparativo do total das receitas e despesas realizadas, ressaltando que os valores apresentados são valores nominais. Na Tabela 7, apresenta-se o total da receita arrecadada pela UFC, no período de 2003 a 2007, segregando-se os valores das receitas próprias e aquelas recebidas do Governo Federal.

TABELA 7 – Realização da Receita na UFC, no período de 2003 a 2007

Ano	Receita diretamente arrecadada		Repasse do Governo Federal		Total Geral
	Total	%	Total	%	
2003	5.343.154,15	1,00	376.587.021,42	99,00	381.930.175,57
2004	6.016.380,15	1,00	448.327.021,47	99,00	454.343.401,62
2005	5.747.024,49	1,00	486.521.223,65	99,00	492.268.248,14
2006	6.430.401,01	1,00	567.973.970,57	99,00	574.404.371,58
2007	8.739.927,81	1,00	655.016.698,58	99,00	663.756.626,39

Fonte: SIAFI (2009).

Na Tabela 7, observa-se que o valor repassado pelo Governo Federal representou 99% do total das receitas da UFC, no período de 2003 a 2007, enquanto as receitas diretamente arrecadadas, que se referem aos valores obtidos pela universidade decorrentes de concursos públicos, vestibulares e outros representam, apenas, 1% da receita total. Essa análise ratifica o que está estabelecido na Constituição Federal, conforme mencionado em seção anterior, que cabe ao Governo Federal a responsabilidade de destinar recursos as instituições públicas federais do ensino superior, e que estas não possuem autonomia financeira, sendo dependentes dos recursos repassados pelo Governo Federal.

Buscou-se, ainda, demonstrar de que forma esses recursos foram utilizados, apresentando na Tabela 8 a execução orçamentária da despesa na UFC, no período de 2003 a 2007.

TABELA 8 – Execução da Despesas na UFC, no período de 2003 a 2007

Ano	Pessoal e Encargos Sociais				OCC		Total Geral
	Ativo	Inativo	Total	%	Total	%	
2003	235.808.742,70	93.895.681,30	329.704.424,00	82,00	70.842.599,16	18,00	400.547.023,16
2004	278.024.377,40	112.877.601,10	390.901.978,50	82,00	83.188.023,39	18,00	474.090.001,89
2005	296.758.532,25	128.045.512,75	424.804.045,00	81,00	96.606.323,74	19,00	521.410.368,74
2006	355.552.972,38	146.978.792,27	502.531.764,65	81,00	111.544.637,10	19,00	614.076.401,75
2007	409.606.713,84	153.176.790,04	562.783.503,88	78,00	152.803.672,48	22,00	715.587.176,36

Fonte: SIAFI (2009).

Na Tabela 8 está demonstrado quais recursos da Universidade são destinados à manutenção, classificados como outros custeios e investimentos de capital, bem como os

gastos com pessoal. Os recursos para outros custeios e capital, comumente chamados de OCC, representam apenas cerca de 18% do total dos recursos aplicados na Universidade. Enquanto isso, os gastos com pessoal e encargos sociais representam cerca de 82% das despesas totais nesse período.

Nessa tabela, ainda, pode ser observado que, no total, as despesas com pessoal e encargos sociais estão divididas entre despesas com pessoal ativo e despesas com aposentadorias e pensões, que são os inativos, esse grupo de inativo tem representação de 30% de despesas com pessoal e encargos. Vale salientar que esses valores tratam-se de gastos que não interferem no cálculo dos custos das atividades desenvolvidas no processo de implantação, assim como na atuação dos cursos de graduação.

A seguir, apresenta-se o Gráfico 11, demonstrando que a criação de novos cursos de graduação e o acréscimo no número de alunos matriculados refletem totalmente no aumento das despesas, no período de 2003 a 2007.

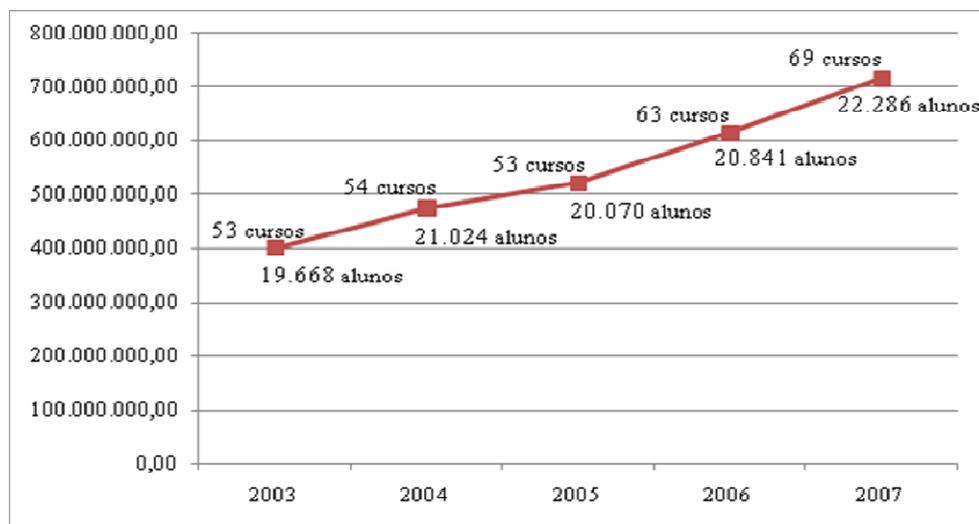


GRÁFICO 11 – Demonstrativo das Despesas em relação ao Número de Cursos Criados e Número de Alunos Matriculados, no período de 2003 a 2007  
 Fonte: SIAFI (2009); MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes (2009).

Observando o Gráfico 11, pode-se afirmar que a criação de novos cursos de graduação, conseqüentemente gera um acréscimo no número de alunos matriculados, os quais refletem diretamente proporcional nas despesas executadas, ou seja, o crescimento dessas variáveis – curso de graduação e alunos matriculados – causa um impacto de forma crescente no total das despesas, devido ao aumento das atividades.

Buscando apresentar a análise comparativa das receitas realizadas com as despesas executadas, demonstram-se na Tabela 9 esses dados financeiros.

TABELA 9 – Demonstrativo das Despesas Executadas em relação as Receitas Realizadas na UFC, no período de 2003 a 2007

Ano	Receita	Despesas	Déficit
2003	381.930.175,57	400.547.023,16	-18.616.847,59
2004	454.343.401,62	474.090.001,89	-19.746.600,27
2005	492.268.248,14	521.410.368,74	-29.142.120,60
2006	574.404.371,58	614.076.401,75	-39.672.030,17
2007	663.756.626,39	715.587.176,36	-51.830.549,97

Fonte: SIAFI (2009).

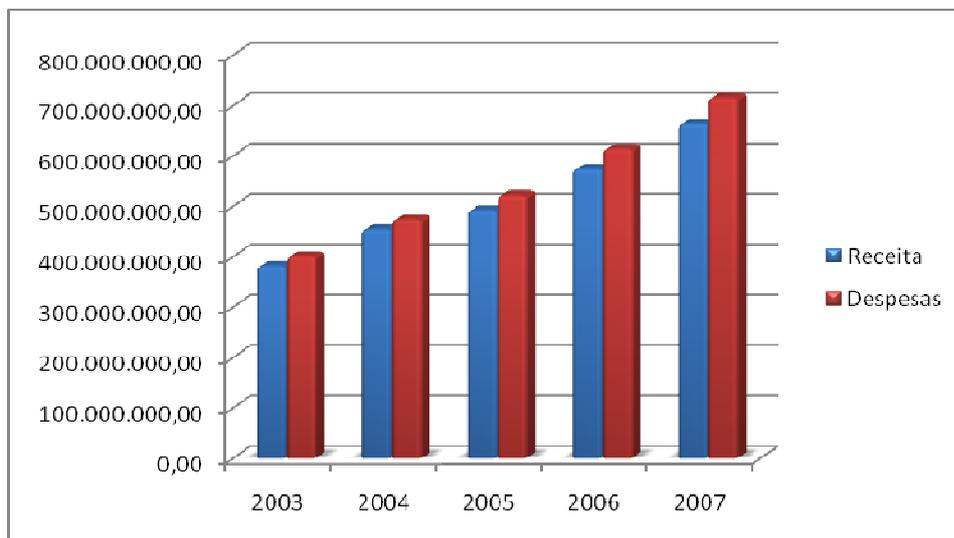


GRÁFICO 12 – Demonstrativo das Despesas em relação as Receitas na UFC, no período de 2003 a 2007

Fonte: SIAFI (2009).

Analisando a Tabela 9 e o Gráfico 12, verificou-se que, no período de 2003 a 2007, tanto as receitas como as despesas possuem um crescimento contínuo a cada ano. Nota-se, porém, que, apesar do aumento no valor das receitas, este é insuficiente para suprir as despesas, ocasionando um *déficit*, que evolui a cada ano. Sendo assim, esses demonstrativos não estão de acordo com o art. 55 da LDB/96, citado em seção anterior, o qual ressalta a relevância das instituições públicas federais de ensino superior terem recursos suficientes para manutenção e desenvolvimento de suas atividades. Buscando uma visualização específica, apresenta-se o Gráfico 12 com a evolução do *déficit* da UFC no período em análise.

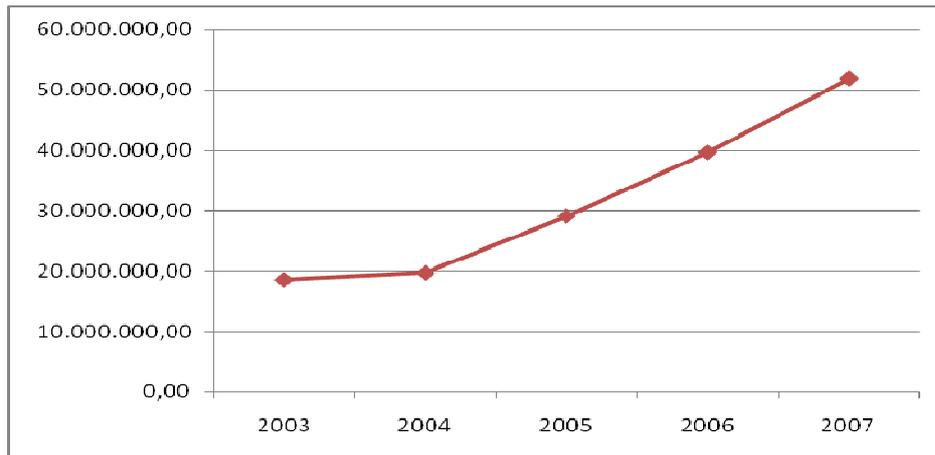


GRÁFICO 13 – Evolução do Déficit na UFC, no período de 2003 a 2007  
Fonte: SIAFI (2009).

Com o Gráfico 13, confirma-se o que observou anteriormente, que o total das receitas da UFC foram insuficientes para atender às despesas executadas, gerando *déficits* consecutivos, destacando-se, no período de 2004 a 2007, um crescimento de 35% no valor nominal do *déficit*. Dessa forma, nota-se que há um descompasso dos gastos na Universidade, diante das receitas arrecadadas.

Ressalta-se, ainda, perante o objetivo dessa pesquisa e conforme dados já apresentados, que a UFC não fez uma análise e nem elaborou um planejamento financeiro quando decidiu criar os dois cursos de graduação no ano de 2006. Finalizando as análises, conforme definido na metodologia deste trabalho, buscou-se entrevistar os atores envolvidos no processo de criação de um curso de graduação, para confrontar as opiniões desses atores com os dados financeiros que foram demonstrados.

#### 5.4 Entrevistas com Responsáveis da Administração Superior e Unidades Acadêmicas

Conforme mencionado, a decisão de entrevistar o Pró-Reitor de Planejamento, o Pró-Reitor de Graduação, a Diretora da Faculdade de Economia, Administração, Atuárias e Contabilidade – FEAAC, os chefes de departamentos de Administração e Economia e os coordenadores dos cursos em estudo foi motivada pela necessidade de confrontar as informações obtidas por meio do conteúdo de documentos da UFC, como: o PDI, os projetos pedagógicos dos cursos e relatórios da execução financeira, com as informações coletadas por meio das entrevistas, as quais serão apresentadas sob a forma de transcrição de fala.

Para realização das entrevistas, foram elaborados dois roteiros, um dos quais para Administração superior, buscando evidenciar fatores de determinação de criação dos cursos de graduação, órgãos envolvidos nesse processo, impacto no financiamento institucional, análise dos custos e a articulação dessa decisão com o PDI e o orçamento da instituição. O outro roteiro foi voltado para os responsáveis das unidades acadêmicas, com intuito de colher informações mais voltadas para a decisão de criação dos cursos de Economia e Administração em Sobral e Juazeiro do Norte, respectivamente, enfocando as instâncias responsáveis, fatores determinantes dessa decisão, aspectos considerados para identificar da área de Ciências Sociais Aplicadas e análise das necessidades de financiamento institucional para esse processo.

Na administração superior foram entrevistados o Pró-reitor de Planejamento e a Pró-Reitora de Graduação, da época de criação do curso, levantando questionamentos sobre a visão geral no processo de implantação dos cursos de graduação.

Na entrevista, o Pró-reitor de Planejamento ressaltou que, os fatos considerados na decisão de curso de graduação são: a demanda local, analisando as perspectivas de crescimento da região, frequência de candidatos de determinada região no vestibular, determinando, assim, a criação do curso para facilitar e viabilizar o desenvolvimento desses alunos e da região em consequência e os apelos políticos.

O acompanhamento desse processo é realizado pela Pró-Reitoria de Graduação que, tem todo o conhecimento do corpo discente da Universidade. Em seguida, há análise financeira pela Pró-Reitoria de Planejamento, que verifica a disponibilidade dos recursos. A análise pedagógica do curso cabe ao Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão (CEPE) e, por fim, a aprovação desse processo será do Conselho Universitário (CONSUNI). O Pró-reitor diz que, diante das áreas dos cursos criados, as diretorias, departamentos e coordenações são consultados, pois serão tutores até os cursos conseguirem autonomia.

Em relação ao financiamento, o Pró-reitor afirmou que há uma análise dos recursos necessários para implantação do curso, sendo enviada juntamente com o projeto pedagógico uma quantificação desses recursos ao CONSUNI. Na visão dos custos há uma análise, do ponto de vista, da implantação do curso. Por fim, não informou que medidas são tomadas para articular essa tomada de decisão com o PDI e o orçamento da Universidade.

Já, a Pró-Reitora de Graduação, à época, informou que os fatores decisivos para a criação de novos cursos de graduação são: não depender da contratação de novos professores e ter estrutura física adequada para o funcionamento do curso. E, diante desse processo envolve-se a Pró-Reitoria de Graduação, Pró-Reitoria de Planejamento e diretores de centros e faculdades, que se responsabilizam por uma análise da capacidade física e humana das faculdades, de forma que os recursos financeiros a serem utilizados não precisassem ser angariados de forma imediata.

Em relação aos cursos na área de Ciências Sociais Aplicada, em análise, a Pró-reitora afirmou que, esses já tiveram um processo diferente, pois o MEC, na época tinha disponibilizado recursos para as universidades com objetivo de expansão. Então o que houve foi uma análise da existência desses cursos nessas regiões e a realização de audiência pública com a comunidade local para se observar a necessidade da região. Dos recursos financeiros, o que houve foi uma adaptação das necessidades a esses recursos disponibilizados. Essa decisão não foi abordada no PDI, pois como se tratava de um projeto do MEC, não houve previsão pela universidade.

Nas unidades acadêmicas, foram entrevistados: a diretora da FEAAC, o chefe do Departamento de Administração e o coordenador do curso de Administração, ressalta-se que, todos os entrevistados ocuparam os cargos mencionados, no ano de criação dos cursos de graduação em análise. Em relação ao curso de Economia, o coordenador na época, atualmente está afastado da Universidade, quanto ao chefe do Departamento, não foi localizado até o fechamento desse trabalho.

Na entrevista realizada com o coordenador do curso e o chefe do Departamento Administração, ambos foram bastante sucintos nas informações. O chefe do Departamento, aos questionamentos formulados, afirmou que não teria como responder, pois, na época, foi apenas comunicado que seria criado um curso de administração na Região do Cariri, sendo solicitado ao departamento o apoio, com a criação da comissão para elaborar o projeto pedagógico do curso.

Já, o coordenador do curso de Administração enfatizou que a decisão de criação do curso veio do Ministério da Educação – MEC, devido aos recursos disponíveis do Governo Federal com a finalidade de expansão das universidades. Logo, não foi decisão que partiu da universidade. Em relação à localização geográfica, como também à área do curso criado não

teve conhecimento dos fatores considerados para essas decisões. O professor afirmou que ocorreu uma análise financeira, pois, na época a reitoria, apenas, criaria o curso se os recursos disponibilizados fossem suficientes.

A diretora da FEAAC informou que, a decisão de criação dos cursos foi determinação vinda da reitoria, devida a uma demanda regional por conta da inexistência de cursos dessas áreas, chegando à diretoria com todos esses aspectos definidos, não havendo a participação da diretoria nessa tomada de decisão.

Quanto ao financiamento não teve conhecimento se ocorreu alguma análise, afirmando que houve uma negociação com as prefeituras locais para disponibilização dos terrenos e as demais necessidades seriam custeadas com recursos do REUNI. Conseqüentemente, não teve uma análise dos custos, ocorrendo simplesmente uma projeção do que seria necessário de estrutura física e de corpo docente. Entretanto, a diretora ressalta que esse aspecto não foi uma restrição para criação do curso.

Na articulação dessa decisão com PDI e o orçamento a diretora afirmou que, em relação à questão orçamentária, somente no momento atual vem ocorrendo discussões na universidade. Logo, na época de criação desses cursos não soube informar se houve essa integração com esses dois instrumentos, uma vez que nesse aspecto não houve participação da diretoria, sendo a responsabilidade desta, apenas, da elaboração e aprovação dos projetos pedagógicos.

Concluídas as entrevistas, foi possível constatar, diante das informações colhidas que não há um consenso entre os atores envolvidos no processo de criação de cursos de graduação da UFC, tanto da administração superior como das unidades acadêmicas, acerca da instância de origem da decisão sobre a criação dos cursos, os órgãos envolvidos nesse processo, assim como a análise financeira para criação dos cursos e análise de custos.

Dos representantes das unidades acadêmicas entrevistados – o coordenador do curso e o chefe do Departamento de Administração afirmaram que, sobre o aspecto de análise dos custos não teriam como responder, pois não tiveram acesso a esse aspecto no desenvolvimento desse processo. Já, sobre o aspecto financeiro foram contraditórios nas respostas, pois enquanto o chefe do Departamento afirmou não ter tido acesso as informações,

o coordenador de Administração informou que houve uma análise financeira, sendo uma restrição para criação do curso se os recursos não fossem suficientes.

Das informações colhidas com o chefe de departamento e o coordenador do curso foram divergentes em comparação com as informações fornecidas pela diretora da FEAC informando que, a diretoria, os departamentos e as coordenações dos cursos criados foram informados dessa decisão, sendo responsáveis pela elaboração e aprovação dos projetos pedagógicos dos cursos, mas sobre o financiamento institucional desconhece qualquer análise financeira realizada, ressaltando que esse aspecto não seria uma limitação para criação do curso.

Comparando as informações entre as unidades acadêmicas e administração superior, observa-se que, para administração superior existe todo um envolvimento no processo de criação de um curso de graduação das unidades responsáveis, desde as coordenações dos cursos até o conselho universitário, sendo necessário esse envolvimento para uma elaboração academicamente e financeiramente apropriada do projeto de criação do curso de graduação.

Diante do aspecto financeiro, ponto principal em análise dessa pesquisa, observou-se que não há um acompanhamento por parte dos órgãos envolvidos e entrevistados nessa pesquisa, pois, estes informaram que há uma análise dos recursos necessários para implantação do curso, ou caso o curso fosse financiado procurava-se realizar uma análise da capacidade física e humana da universidade, fazendo uma projeção dos recursos necessários. Mas, tal fato, afirmado pelos entrevistados não condiz com o que foi analisado por meio dos dados da execução financeira da UFC que, demonstram um aumento das despesas no período de criação dos cursos e nos anos seguintes e as receitas não acompanharam de forma gradativa, logo, tais dados demonstram um *déficit* tanto no ano de criação dos cursos, assim como, nos anos anteriores e posteriores a essa decisão.

Diante do que foi analisado orientado por um dos objetivos específicos definido que buscava analisar em relação as aspectos financeiros e de custos na decisão de criação de curso de graduação, pode-se afirmar que na UFC não leva em consideração a análise da situação financeira da instituição para tomada dessa decisão, tal fato foi comprovado por meio da análise de documentos e dos relatórios da execução financeira. Por meio das entrevistas, apenas, confirmou-se que a UFC não analisa em relação a esses aspectos, não levando em

conta as implicações no financiamento institucional que possam vir a ocorrer em razão ao desenvolvimento das atividades decorrentes da implantação de um curso de graduação.

Ante ao exposto, observou-se a necessidade de apontar os elementos que devem ser considerados no processo de implantação de um curso de graduação seguido de uma proposta de modelo de sistema de custos, o qual auxilie as universidades públicas federais a mensurarem os custos envolvidos nesse processo, além de servir de parâmetro para essa tomada de decisão, no que diz respeito aos recursos necessários.

## **6 ASPECTOS DA GESTÃO DE CUSTOS E FINANCIAMENTO NA CRIAÇÃO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO NAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS FEDERAIS**

Nesta seção, buscou-se apresentar alguns elementos que deveriam ser considerados quando da criação de novos cursos de graduação nas universidades públicas federais, partindo-se do pressuposto que a criação desses cursos traz um impacto relevante no financiamento da instituição, tendo em vista o acréscimo de atividades a serem desenvolvidas e os respectivos custos. Tem-se ainda como outro pressuposto o fato de que a escassez de recursos requer maior cuidado com o processo de alocação destes a fim de não comprometer a qualidade dos cursos existentes e garantir o sucesso do novo curso.

### **6.1 Processo de Implantação de um Curso de Graduação nas Universidades Públicas Federais**

O crescimento das universidades públicas federais é visível, entretanto, o crescimento das instituições privadas tem sido mais evidente, pois estas possuem a vantagem, em relação às instituições públicas federais, da total autonomia na gestão de seus recursos financeiros. As universidades públicas federais buscam desenvolverem-se tendo como limitação a disponibilidade de recursos financeiros, conforme comentado na seção anterior, em que foram analisadas as execuções orçamentárias da UFC, identificando-se *déficits* crescentes a cada ano.

Diante dessa limitação que as universidades públicas federais possuem e considerando que, mesmo assim, crescem continuamente, busca-se nesse momento apontar aspectos a serem considerados em uma atividade dentre tantas a serem realizadas por essas instituições - a decisão de implantação de um curso de graduação -, para que, assim, essa limitação não se torne um gargalo no desenvolvimento, com qualidade, dos cursos dessas instituições.

O processo de implantação de um curso de graduação envolve tanto a análise do ambiente externo como interno da universidade, pois existem elementos que devem ser capturados e analisados os quais interferem ou auxiliam diretamente nessa tomada de decisão. Conforme as análises realizadas no decorrer desta pesquisa, chegou-se à determinação dos elementos considerados essenciais no processo de implantação de um curso de graduação.

No Quadro 7, procurou-se sintetizar dimensões, categorias e elementos a serem analisados na tomada de decisão de criação dos cursos. Trata-se de uma orientação para a análise, organizando-a por dimensão, sabendo-se, entretanto, que ambas estão entrelaçadas no desenrolar desse processo.

<b>DIMENSÃO</b>	<b>CATEGORIAS</b>	<b>ELEMENTOS</b>
Social	Mercado de Trabalho	- Necessidades educacionais, sociais e geopolíticas, locais, regionais e nacionais. - Áreas dos cursos já existentes na região.
	Necessidades da Sociedade	- Demanda por educação superior - Público alvo
Financeira	Planejamento de Recursos Humanos	Recursos Humanos (docentes e técnico-administrativos)
	Planejamento da Infraestrutura	- Instalações Prediais - Tecnologia da Informação
	Planejamento Financeiro	- Projeção do Orçamento - Análise dos Custos

QUADRO 7 – Dimensões, Categorias e Elementos de Análise

Fonte: Elaborado pela autora.

Observando o Quadro 7, a decisão de criação de um curso de graduação deverá buscar analisar duas dimensões - o cenário social e a gestão financeira -, as quais envolvem uma análise mais específica das seguintes categorias: mercado de trabalho, necessidades da sociedade, planejamento dos recursos humanos, da infraestrutura e planejamento financeiro, respectivamente, tendo cada uma destas elementos que as compõem.

Na dimensão social, tem-se a categoria “Mercado de Trabalho”, que procura dar conta dos elementos relativos às necessidades educacionais, sociais e geopolíticas, considerando-se a abrangência nacional, regional e local bem como os cursos existentes na região. Já, a categoria “Necessidades da Sociedade” visa à demanda por educação superior, levando-se em conta o volume de egressos do ensino médio, além dos demais públicos interessados em ingressar no ensino superior, buscando a qualificação profissional em razão das imposições do trabalho que estejam desenvolvendo.

Nessa perspectiva, deve-se buscar identificar, diante dos fatores geopolíticos, econômicos, sociais e educacionais, a relevância da criação do curso de uma determinada área, que benefícios esse curso trará com aplicação de seus conhecimentos junto à sociedade. Deverá haver um levantamento da existência desse curso na região oferecido por outras instituições, seja pública ou privada. Esse elemento interfere diretamente na demanda, pois a existência de outras instituições oferecendo um mesmo curso poderá limitar o interesse do público diante dessa nova oferta.

As categorias “Mercado de Trabalho” e “Necessidades da Sociedade”, dizem a respeito aos aspectos de contextualização da região onde deseja criar um novo de curso de graduação, buscando diante desses aspectos justificar a necessidade de criação desse curso. Na exploração desses elementos baseia-se a criação do novo curso como sendo um *plus-valia* para a região, ou seja, esse novo curso pode contribuir para que a região tenha uma valorização e desenvolva-se, no sentido de atrair novos investimentos, na forma de empresas que busquem mão de obra qualificada, lembrando que essa análise deve levar em consideração, também, os pontos fortes da região, a qual com criação do curso, se torne destaque em relação às demais regiões.

Quanto à dimensão financeira, trata da viabilidade de implementação do curso, a ser criado, ou seja, analisam-se os elementos envolvidos com o ambiente interno da instituição, fazendo-se um levantamento do capital intelectual (recursos humanos) necessário e suficiente para acompanhar o corpo discente que será formado para o desenvolvimento do curso. Deve ser verificado, também a infraestrutura necessária, apropriada e aceitável para dar suporte físico e tecnológico ao funcionamento dos novos cursos.

Na análise dos recursos humanos suficientes e infraestrutura adequada deve-se identificar o quanto é necessário de financiamento para suportar tais gastos. Esse financiamento deverá ser quantificado, a partir da mensuração dos custos envolvidos na implementação de um curso de graduação, diante da quantidade de atividades a serem desenvolvidas em acréscimo àquelas já existentes na instituição.

Logo, para fins do presente trabalho, será abordado de forma detalhada a perspectiva financeira, com o intuito de apresentar um modelo de gestão de custos, em virtude das atividades envolvidas no processo de criação de um novo curso de graduação, para que,

dessa forma, seja possível quantificar os recursos financeiros necessários para subsidiar a elaboração do planejamento financeiro nessa tomada de decisão.

## **6.2 Gestão dos Custos no Processo de Implantação de um Curso de Graduação nas Universidades Públicas Federais**

A decisão de criação de um curso de graduação impacta diretamente no financiamento institucional, embora, com o estudo apresentado, tenha-se observado que não há uma estimativa do quanto se necessitará, por conta do acréscimo das atividades que serão desenvolvidas após implantação de um curso de graduação, principalmente quando essa decisão resulta na criação de um novo *campus* da Universidade que ainda não dispõe de estrutura física nem de pessoal.

Conforme já exposto, busca-se apresentar um modelo de gestão de custos que auxilie a inclusão da análise financeira e de custos na proposta de implantação do curso de graduação, de forma a mensurar os custos decorrentes desse processo, para que, assim seja factível quantificar os recursos necessários. Sugere-se que essa proposta seja apresentada, junto ao projeto pedagógico, para garantir a qualidade do curso a ser oferecido e não prejudicar as demais atividades já existentes na Universidade, diante da limitação de recursos.

A apresentação de um modelo de gestão de custos para instituições do setor público, principalmente para universidades, sofre várias dificuldades por conta das complexidades de execução das tarefas exercidas por essas instituições. Logo, fundamentado em estudo apresentado na terceira seção, sobre os sistemas de custos, considera-se o Custeio Baseado em Atividades (ABC), ratificado por vários estudos já realizados, como a metodologia mais adequada para ser aplicada nas universidades. Segundo Peter (2007b), o ABC é uma metodologia, que quando implantada, se preocupa em mensurar os custos fixos das instituições. Logo, considerando-se que os custos fixos nas universidades são predominantes, conforme análise realizada em seção anterior, em que se verificou que cerca de 82% dos gastos concentram-se em pessoal e encargos sociais, os quais, segundo Peter (2007b, p. 137) “são custos fixos no curto prazo”. Os gastos destinados a outros custeios e capital, estão em torno de 18%, devendo ser excluída do estudo a parcela relativa aos gastos de capital, levando em conta, apenas, o valor relativo à depreciação. Outra característica de destaque do sistema ABC que, aponta como o mais adequado para o estudo em questão, por levar em conta as atividades executadas como geradora de custos por consumirem recursos.

Dentro da análise já efetuada ao longo do presente trabalho, a questão central está nos custos das atividades a serem desenvolvidas após a implantação do curso de graduação, que deverão ser consideradas, analisadas, quantificadas e apresentadas na proposta de implantação de um curso de graduação. Assim, visa obter recursos necessários ao desenvolvimento dessas atividades sem precisar subestimar o orçamento da universidade e talvez, proporcionar dificuldades para outras áreas que já estão em andamento.

Portanto, a metodologia do Custeio Baseado em Atividades pressupõe uma análise do funcionamento da universidade, buscando-se com a aplicação dessa metodologia o objetivo de prover informações físicas e monetárias sobre os custos das atividades a serem considerados para tomada de decisão de criação de um curso de graduação, visando à melhoria desse processo, a racionalização e utilização dos recursos e avaliação do custo das atividades (PETER, 2007b). Diante desse objetivo, identifica-se o objeto de custeio, que são as atividades relevantes desenvolvidas na implantação de um curso de graduação.

Sabe-se que um curso de graduação envolve atividades de administração, ensino, pesquisa, extensão e manutenção, as quais estão ligadas às unidades organizacionais. Sendo assim, buscou-se identificar as unidades organizacionais a qual cada atividade está ligada, especificamente para um curso de graduação, que é o objeto de análise durante este trabalho. Além disso, buscou-se definir os direcionadores dos custos, que auxiliarão no momento de rastrear esses custos às atividades com o intuito de melhor compreensão desse processo.

Apesar de não estarem contempladas no modelo, outras unidades da universidade estão envolvidas no processo, como por exemplo: a própria Reitoria, cuja administração abrange os novos cursos; a Pró-Reitoria de Graduação, responsável pela gestão geral das atividades de ensino de graduação; a Pró-Reitoria de Extensão e de Pesquisa e Pós-Graduação, responsáveis por oferecer atividades complementares ao corpo discente e aprovar, acompanhar pesquisas a serem desenvolvidas junto ao curso sendo realizadas pelo corpo docente juntamente com corpo discente, sendo estes, muitas vezes, remunerados pelas horas de trabalhos dedicadas a área da pesquisa; bem como as áreas administrativas que são responsáveis pela gestão dos recursos humanos, tecnológico e financeiro. A exclusão dessas unidades fundamenta-se na premissa de que o acréscimo de atividades ocasionado pela criação de um novo curso de graduação não é significativa para estas, tendo em vista a materialidade dos recursos envolvidos.

No Quadro 8, apresentam-se as atividades a serem consideradas no processo de implantação de um curso de graduação, definidas por unidades organizacionais e seus respectivos direcionadores de custos, que serão utilizados para alocação dos custos a cada atividade definida. Esse quadro auxiliará na apuração dos custos das atividades envolvidas em um curso de graduação antes, durante e após sua implantação, as quais deverão ser analisadas levando-se em conta as quantidade de recursos necessários e disponíveis para sua implementação, buscando, assim viabilidade financeira de implantação de um curso de graduação.

<b>UNIDADE ORGANIZACIONAL</b>	<b>ATIVIDADE</b>	<b>DIRECIONADOR DE CUSTOS DA ATIVIDADE</b>
Unidade Acadêmica	Administrar a unidade	Nº. de horas dedicadas à atividade no período.
	Apoiar as atividades de ensino, pesquisa e extensão.	Nº. de horas dedicadas à atividade no período.
	Qualificar docentes	Nº. de docentes disponíveis por departamento.
	Realizar ensino	Nº. de horas aulas ministradas no período.
	Realizar pesquisa	Nº. de horas dedicadas a pesquisa no período
	Realizar extensão	Nº. de horas dedicadas à realização de atividades de extensão no período.
Biblioteca Universitária	Administrar a biblioteca	Nº. de horas dedicadas à atividade no período.

QUADRO 8 – Atividades a serem consideradas no processo de implantação de um curso de graduação, por unidades organizacionais

Fonte: Elaborado pela autora.

Observa-se no Quadro 8, dentre as unidades organizacionais da universidade consideradas para definir as atividades relevantes na identificação dos recursos necessários na implantação de um curso de graduação – a unidade acadêmica e a biblioteca universitária. Na unidade acadêmica está envolvida as atividades ligadas ao ensino, pesquisa, extensão e administração da unidade. A biblioteca universitária foi considerada unidade relevante pelo fato de ser uma unidade organizacional dependente da Pró-reitoria de Planejamento, logo, sendo necessário uma análise da capacidade de atendimento em relação à existência de livros na área afim aos alunos que ingressaram no novo curso.

Dos recursos necessários nas unidades organizacionais deverão ser identificados através da definição dos gastos realizados em cada unidade, sendo subdivididos nos grupos de recursos: pessoal, encargos sociais, material de consumo, serviços de terceiros e depreciação. Sendo esses dados coletados, por meio de análise de documentos, como: folha de pagamento, encargos sociais correspondentes, relatórios do material de consumo utilizado, serviços de terceiros prestados e bens móveis e imóveis necessários.

Apresenta-se no Quadro 9 a descrição das atividades envolvidas no processo e grupo de gastos decorrentes do desenvolvimento dessas atividades para mensurar o custo de criação de um curso de graduação, o qual auxilie a universidade a identificar os recursos necessários a fim de poder se planejar financeiramente.

<b>ATIVIDADE</b>	<b>DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE</b>	<b>GRUPO DE GASTO</b>
Administrar a unidade	Corresponde à gestão da própria unidade, exercida pelo diretor, pelos chefes de departamentos e coordenadores de curso.	Pessoal Encargos Sociais Serviços de Terceiros Material de Consumo Depreciação
Apoiar as atividades de ensino, pesquisa e extensão.	Auxiliar o desenvolvimento das atividades de ensino, pesquisa e extensão no diz respeito as atividades de apoio ao corpo docente	Pessoal Encargos Sociais Serviços de Terceiros Material de Consumo Depreciação
Qualificar docentes	Consideram-se os cursos realizados pelo corpo docente referente a especializações, mestrados, doutorados e pós-doutorados.	Pessoal Encargos Sociais
Realizar ensino	Corresponde às horas lecionadas em sala de aula, elaboração do plano de aula, provas e orientações de monografias.	Pessoal Encargos Sociais Material de Consumo Depreciação
Realizar pesquisa	Trabalhos realizados no que diz respeito às horas dedicadas a pesquisa referente ao crescimento do curso e da universidade	Pessoal Encargos Sociais Material de Consumo Depreciação

<b>ATIVIDADE</b>	<b>DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE</b>	<b>GRUPO DE GASTO</b>
Realizar extensão	Realização de atividades complementares pelo corpo discente acompanhado pelo corpo docente	Pessoal Encargos Sociais Material de Consumo Depreciação
Administrar a biblioteca	Corresponde à gestão da própria unidade, com acompanhamento de aquisição de novos livros, empréstimos e cadastramento dos usuários.	Pessoal Encargos Sociais Serviços de Terceiros Material de Consumo Depreciação

QUADRO 9 – Descrição das Atividades e Grupo de Gastos Correspondentes

Fonte: Elaborado pela autora.

O Quadro 9 demonstra que, em todas as atividades consideradas na implantação de um curso de graduação, estão envolvidos os gastos com pessoal e encargos sociais, que correspondem aos salários, acrescido de férias, décimo terceiro salário, abono sobre as férias e outros. Enquanto nas atividades – administrar a unidade acadêmica, apoiar as atividades de ensino, pesquisa e extensão e administrar a biblioteca - são aquelas que envolvem gastos com serviços de terceiros, o que abrange os serviços de fornecimento de água, esgoto energia elétrica, telefonia, contratos de locação e outros. O grupo de gasto referente ao material de consumo e depreciação não está alocado na atividade qualificar docente, por se entender que é uma atividade em que o docente está afastado para qualificação, sendo considerado, apenas, como gasto nessa atividade as horas dedicadas do docente. Com material de consumo são considerados os gastos correspondentes ao material utilizado no desenvolvimento dessas atividades, do tipo: papel, cartucho, canetas e outros mais. Por fim, a depreciação refere-se à diminuição do valor do bem, resultante do desgaste pelo uso.

Na sequência, está o Quadro 10, com uma síntese do que compõe cada grupo de gasto, para que seja facilitada a identificação dos recursos correspondentes em cada unidade e, assim, possa imputar cada valor, por meio dos direcionadores a cada atividade definida com o integrante do processo de implantação de um curso de graduação.

<b>UNIDADE ORGANIZACIONAL</b>	<b>GRUPO DE GASTO</b>	<b>VALOR ESTIMADO</b>
Unidade Acadêmica / Biblioteca Universitária	PESSOAL	Salário (Vencimento Básico) Férias Abono de Férias Décimo Terceiro Salário
	ENCARGOS SOCIAIS	Encargos e Contribuições sobre pagamento de pessoal
	SERVIÇOS TERCEIROS	Fornecimento de Água Fornecimento de Energia Esgoto Telefone Internet Serviços de Limpeza Serviços de Manutenção
Unidade Acadêmica / Biblioteca Universitária	MATERIAL DE CONSUMO	Material de Limpeza Material de Expediente (papel, cartucho, caneta, etc)
	DEPRECIÇÃO	Valor referente ao valor do bem dividido pelo tempo de vida útil (anos) do mesmo

QUADRO 10 – Elementos considerados para identificação do total de recursos correspondentes a cada grupo de gasto

Fonte: Elaborado pela autora.

Descrevendo a aplicação desse modelo, inicialmente, sugere-se, por meio de documentos citados, identificar de forma direta os recursos utilizados por unidade organizacional, com pessoal e encargos sociais, material de consumo, serviços de terceiros e depreciação. Ressalta-se, conforme Quadro 10, que dos recursos destinados a despesa com pessoal e encargos sociais, deverão ser excluídos os valores correspondentes a inativos e pensionistas, por não interferirem nos custos da instituição. Dos gastos com material de consumo, consideram-se os valores efetivamente consumidos. Os serviços com terceiros são os utilizados nas diversas unidades, como: telefone, fornecimento de água e energia, internet, etc. Quanto aos recursos com depreciação correspondem aos bens existentes e utilizados pela instituição.

Em seguida, por meio dos direcionadores de custos definidos, alocam-se tais valores a cada atividade envolvida nesse processo. Como, exemplo, pode-se mencionar, o número de horas dedicadas à atividade no período, como direcionador, servirá para quantificar o quanto de recursos deverão ser atribuídos a atividade de administrar a unidade, ou seja, o quanto de pessoal e encargos sociais são necessários para o desenvolvimento dessa atividade.

Diante do exposto, servirá para nortear a aplicação do modelo de alocação dos custos, tendo como as etapas de aplicação as seguintes:

- a) Apuração do custo das unidades organizacionais;
- b) Apuração do custo das atividades; e
- c) Mensuração do custo no processo de implantação de um curso de graduação.

Com as etapas definidas, apresenta-se, a seguir, a figura 8, que demonstra o fluxograma do sistema ABC, aplicado ao processo em análise.

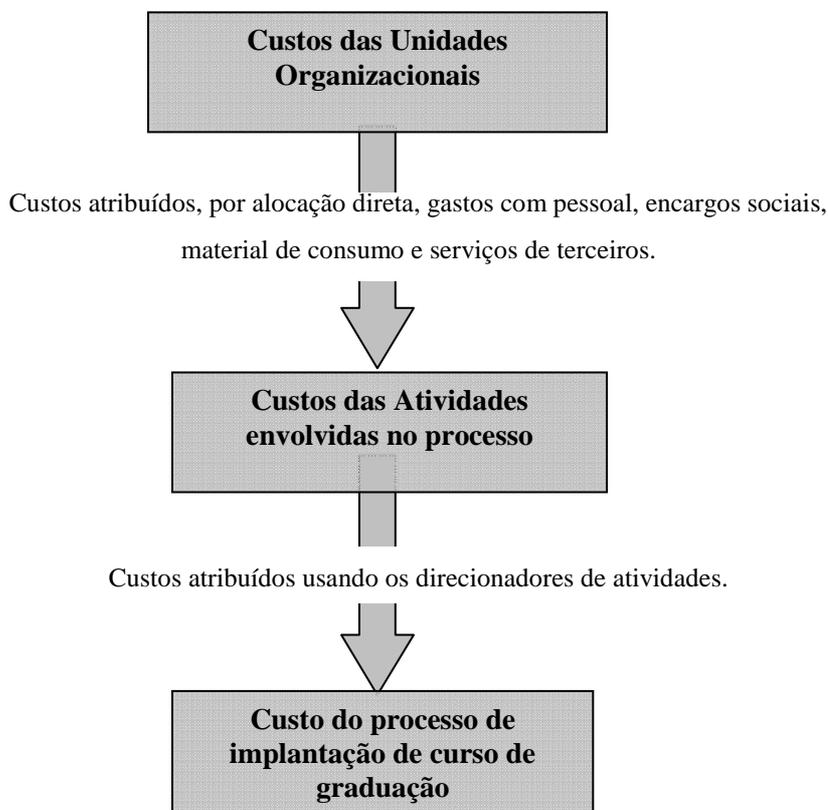


FIGURA 8 – Modelo de Custeio Baseado em Atividades para processo de implantação de curso de graduação

Fonte: Adaptado de Maher (2001, p. 393).

Observa-se na Figura 8 o desenho do fluxo do modelo de sistema ABC para o processo de implantação de um curso de graduação, levando-se em conta os recursos disponíveis em cada unidade organizacional, subdivididos nos grupos de pessoal, encargos sociais, material de consumo e serviços de terceiros, sendo estes rastreados as atividades envolvidas nesse processo, por meio dos direcionadores.

Para melhor visualização da aplicação do modelo sugerido, buscou-se, com base no modelo de Kaplan e Cooper (2000), na Figura 9, demonstrar a alocação dos custos dos recursos consumidos nas unidades organizacionais para as atividades.

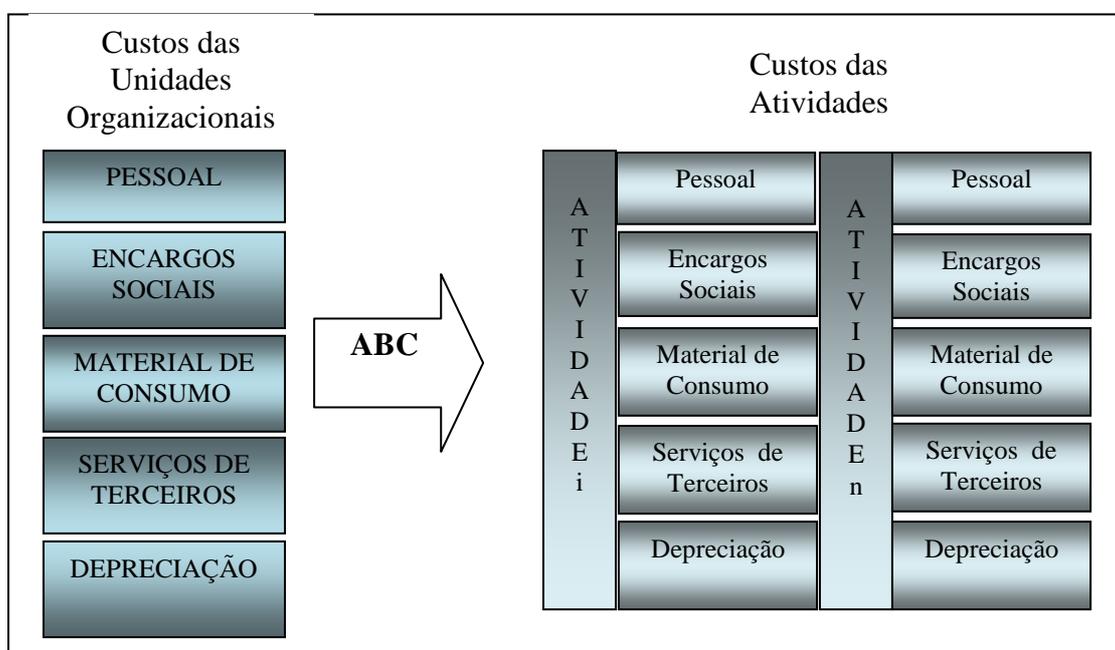


FIGURA 9 – Custeio Baseado em Atividades para processo de implantação de curso de graduação  
Fonte: Adaptado de Kaplan e Cooper (2000, p. 102).

A Figura 9 demonstra de forma clara como será aplicado o modelo para mensuração dos custos referentes às atividades envolvidas no processo de implantação de um curso de graduação. Sendo identificado para cada atividade o grupo de custos consumidos mediante os direcionadores definidos no quadro 8. Logo, observa-se que do total dos custos com pessoal, encargos sociais, material de consumo, serviços de terceiros e depreciação consumidos nas unidades organizacionais, através dos direcionadores definidos serão atribuídos as atividades que fazem parte do processo em análise. Dessa forma, poderá se ter um previsão do quanto de recursos são necessários para implantação de um curso de graduação devido a mensuração das atividades.

O modelo proposto presta-se a análises importantes, que podem auxiliar o gestor a otimizar a alocação de recursos, buscando relacionar os custos envolvidos e o financiamento institucional necessário. Além disso, poderá contribuir, de forma efetiva, para melhoria da gestão buscando evidenciar que as decisões tomadas são adequadas ou não, diante do volume de recursos, infraestrutura e corpo docente necessários, no processo de implantação de um curso de graduação. Isto porque, tais informações estarão quantificadas e apresentadas junto ao processo, além de denotar informações de financiamento extras que serão requeridas após essa decisão.

Considerando que a sugestão ora apresentada deverá produzir informações que possam dar suporte ao processo de criação de um novo curso de graduação, os valores determinados deverão ser estimados, baseados nos elementos que compõem os grupos de gastos definidos no Quadro 9 desta seção, assim como as quantidades de direcionadores de recursos, fazendo-se necessário confrontar os valores estimados com aqueles efetivamente incorridos, como forma de aperfeiçoar o processo.

## 7 CONCLUSÕES E SUGESTÕES

O objetivo do estudo apresentado foi analisar o processo de implantação de um curso de graduação nas universidades públicas federais, tendo em vista suas implicações no financiamento institucional e na gestão de custos, buscando desenvolver um modelo de gestão de custos, fundamentado no *Activity Based Costing* (ABC), que auxilie na racionalização da aplicação e utilização dos recursos disponibilizados para a execução das atividades decorrentes dessa tomada de decisão.

O reconhecimento das universidades públicas federais como de relevante atuação junto à sociedade, no seu desenvolvimento social, político, educacional e cultural, orientou a elaboração do presente trabalho, que culminou com a proposta de um modelo de sistema de custos, após análise realizada no ao processo de implantação de um curso de graduação em uma universidade pública federal.

O estudo desenvolvido tornou evidente, quando da análise realizada na seção quinta, que a gestão das universidades, diante dessa tomada de decisão não realiza uma análise financeira e de custos, na qual busque estimar o quanto de recursos seriam necessários na implantação de um novo curso de graduação sem comprometer o financiamento da instituição em relação à estrutura já instalada.

Além disso, a universidade pública federal é vista pela sociedade como instituição que oferece ensino gratuito e de qualidade, mas objeto de várias críticas no que concerne à realização de gastos sem ter recursos suficientes, os quais, diante dessa interpretação, refletem diretamente no atendimento do seu principal objetivo um ensino qualificado com acesso a todos.

À vista desse panorama, a decisão de implantação de um curso de graduação apresenta-se como mais um parâmetro de suporte para análise crítica, por tratar-se de uma decisão, diante da sociedade, que não visa avaliar o impacto financeiro perante os cursos já existentes, ou seja, não busca analisar as necessidades dos cursos de graduação em andamento e procura criar novo curso sem observar esse aspecto.

Com base no exposto, abordou-se tal temática com o intuito de auxiliar os gestores das universidades públicas federais a terem maior segurança nessa tomada de decisão, os quais buscam solucionar conflitos inerentes ao assunto, como problemas de

manutenção (serviços de terceiros), escassez de pessoal (despesas com pessoal e encargos) e de material de consumo, assim como material permanente, os quais se referem à infraestrutura existente e que está disponibilizada para desenvolvimento do processo.

O modelo de alocação de recursos foi elaborado para analisar, avaliar e mensurar um processo, dentre muitos executados nas universidades públicas federais, na busca de melhorar os indicadores e otimizar a alocação interna dos recursos na implantação de um novo curso de graduação, por se entender que essa tomada de decisão é um passo fundamental para melhoria da gestão, além de se ter um reconhecimento dessas instituições diante da avaliação institucional e desempenho junto aos órgãos regulamentadores, assim como, diante da sociedade.

A fundamentação teórica de custos apontou o ABC, como a metodologia mais adequada para ser aplicada nessas instituições para construção de um modelo de custos, devido essa metodologia considerar em sua teoria, instituições que possuem na maior parte de sua estrutura compostas por custos fixos, facilitando a identificação do total de recursos consumidos por atividades, auxiliando, assim, a definição do total necessários para implantação de um novo curso de graduação.

Denotou-se a necessidade de aplicação do modelo proposto já que tais deficiências foram identificadas durante a realização da pesquisa, por meio das análises dos documentos como – Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI), Projetos Pedagógicos dos Cursos (PPC), nos quais foi visível a ausência da articulação de medidas a serem tomadas entre ambos. Verificou-se a execução financeira no período em análise, na qual foi possível identificar *déficits* crescentes nos anos de 2003 a 2007, e por fim, foram realizadas entrevistas com responsáveis dos órgãos envolvidos nesse processo, observando-se que estes não possuem o mesmo conhecimento diante das decisões a serem tomadas na instituição, além de não apresentarem claramente a idéia sobre a realização de um planejamento financeiro.

A pesquisa identificou os aspectos relevantes que deveriam ser considerados para essa tomada de decisão, já que, na análise realizada verificou-se que a UFC não mensura o quanto de custos a mais esses novos cursos de graduação trarão para a universidade, em consequência, não analisa as necessidades físicas e humanas para sua implementação.

O desenvolvimento da proposta do modelo de sistema de custos compreendeu três etapas: definição das atividades a serem desenvolvidas após implantação de um novo curso de graduação; identificação de direcionadores de custos a serem aplicados para rastrear o total de recursos necessários para cada atividade, e por fim o somatório dos gastos a serem considerados para implantação de um curso, os quais deverão estar definidos e apresentados junto à proposta e o projeto pedagógico do curso.

Enfim, pode-se constatar a importância e a utilidade de um sistema de custos que seja adequado às características intrínsecas das universidades públicas federais, tornando-se uma fonte de informações gerenciais, as quais auxiliem o gestor dessas instituições a adequarem a tomada de decisão à realidade da instituição.

Com a análise realizada verificou-se que tal modelo poderá ser aplicado tanto para instituições do nível estadual como para instituições privadas, já que os aspectos observados foram aderentes à realidade de qualquer instituição de ensino superior, sendo consideradas perspectivas de análise de parâmetros social e financeiro e respeitando as condições presentes nas instituições.

Por se tratar da primeira proposta de modelo a ser aplicado nessa área específica das universidades públicas federais, sugere-se que o aperfeiçoamento seja realizado, incluindo atividades que as tornem relevantes para essa tomada de decisão, assim como a definição dos direcionadores seja alterada, na busca de identificar a efetiva quantidade de recursos a serem utilizados sem comprometer o andamento das atividades já existentes.

Por fim, sabe-se que tal estudo não foi suficiente para atender a total demanda de informações dessas instituições, no entanto tem-se a consciência de que se tratou de um estudo relevante para contribuir no desenvolvimento das universidades públicas federais. Sugere-se, por conseguinte, que novos estudos sejam realizados, buscando aperfeiçoar tal temática abordada, além de servir de auxílio para novas pesquisas na área de gestão de custos das universidades públicas federais, já que é notável a escassez de literatura com essa abordagem.

## REFERÊNCIAS

AMARAL, N. C. **Financiamento na Educação Superior**. Estado versus Mercado. São Paulo: Editora UNIMEP, 2003.

ANDIFES. Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais de Ensino Superior. Disponível em: <<http://www.andifes.org.br>>. Acesso em: 28 out. 2008.

ATKINSON, A.; BANKER, R.; KAPLAN, R. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BAFFI, M. A. T. Projeto Pedagógico: um estudo introdutório. **Pedagogia em Foco**, Petrópolis, 2002. Disponível em: <<http://www.pedagogiaemfoco.pro.br/gppp03.htm>>. Acesso em: 14 fev. 2009.

BEUREN, I. M. (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 20 ago. 2008.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº. 101**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 10 mar. 2009.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm)>. Acesso em: 10 jun. 2008.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 9.394**, 20 de dezembro de 1996. Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB). Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm)>. Acesso em: 18 jul. 2008.

\_\_\_\_\_. **Decreto Lei nº. 200**, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da administração federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm)>. Acesso em: 21 mai. 2008.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº. 2.306**, de 19 de agosto de 1997. Regulamenta, para o Sistema Federal de Ensino, as disposições contidas no art. 10 da Medida Provisória nº. 1.477-39, 8 de agosto de 1997, e nos arts. 16,19,20,45,46 e §1º, 52, parágrafo único, 54 e 88 da Lei nº. 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d2306.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2306.htm)>. Acesso em: 20 ago. 2008.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº. 6.096**, de 24 de abril de 2007. Institui o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais - REUNI. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6096.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6096.htm)>. Acesso em: 05 mar. 2009.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº. 93.872**, de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a Legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: [http://www.conveniosfederais.com.br/Decretos/dec93872\\_86.htm](http://www.conveniosfederais.com.br/Decretos/dec93872_86.htm). Acesso em: 05 mar. 2009.

\_\_\_\_\_. Ministério da Educação Superior. **Parecer do Conselho Nacional de Educação (CNE) e Câmara de Educação Superior (CES) nº 67/2003**, de 11 de março de 2003. Referencial para as Diretrizes Curriculares Nacionais – DCN dos Cursos de Graduação. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/2003/pces067\\_03.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/2003/pces067_03.pdf)>. Acesso em: 11 mai. 2009.

\_\_\_\_\_. Ministério da Educação Superior. **Portaria nº 563**, de 21 de Fevereiro de 2006. Aprova, em extrato, o Instrumento de Avaliação de Cursos de Graduação do Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior – SINAES. Disponível em: <[http://www.inep.gov.br/download/superior/2006/avaliacao\\_institucional/portaria\\_MEC\\_563\\_21\\_2\\_2006.pdf](http://www.inep.gov.br/download/superior/2006/avaliacao_institucional/portaria_MEC_563_21_2_2006.pdf)>. Acesso em: 11 mai. 2009.

CGU. Controladoria Geral da União. **Balanço Geral da União**. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/PrestacaoContasPresidente/index.asp> Acesso em 14 de junho de 2008.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em Administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. Tradução: Lucia Simonini, 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ENANPAD. Encontro Nacional dos Programas de Pós-graduação em Administração. **Anais** do período de 2004 a 2008.

FERREIRA, A. B. H.. **Pequeno Dicionário Brasileiro de Língua Portuguesa**. 11 ed. Rio de Janeiro: Editora Civilização Brasileira, 1982.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. **Gestão de Custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Thomson, 2003.

HORNGREN, C.; FOSTER, G.; DATAR, S. **Contabilidade de Custos**. Vol. 1. Rio de Janeiro: Editora S.A, 2000.

INEP, Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. Disponível em: [www.inep.gov.br](http://www.inep.gov.br) Acesso em 23 de fevereiro de 2009.

KAPLAN, Robert; COOPER, Robin. **Custo e Desempenho**. 2 ed. São Paulo: Editora Futura, 2000.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia do Trabalho Científico**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1992.

LEONE, G. S. G. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

LIBÂNEO, J. C.; PIMENTA, S. G. Formação dos profissionais de educação: visão crítica e perspectivas de mudanças. In: PIMENTA, S. G. (Org.). **Pedagogia e pedagogos: caminhos e perspectivas**. São Paulo: Cortez, 2002.

LUCI, M.; MOROSINI, M.C. **A educação superior no Brasil: políticas de avaliação e credenciamento**. Texto para discussão no Projeto ALFA-ACRO “Acreditación y reconocimientos oficiales entre universidades de Mercosur y la EU”, apresentado na reunião realizada em Cartagena (Colômbia), de 13 a 14 de julho de 2002. 20 p. Disponível no site: <<http://www.uv.es/alfaacro/documentos/documentosproyecto/acreditacionbrasil.pdf>>. Acesso em: 03 mai. 2008.

MACHADO, N. **Sistema de Informação de Custo: diretrizes para integração ao orçamento público e a contabilidade governamental**. 2002. 220 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

MAGALHÃES, E. A. **Custo de Ensino de Graduação em Instituições Federais de Ensino Superior: o caso da Universidade Federal de Viçosa**. 129 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Viçosa, UFV, 2007.

MAHER, Michael. **Contabilidade de Custos: criando valor para administração**. São Paulo: Atlas, 2001.

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

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

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 21. ed. (atual. Eurico Azevedo et al.) São Paulo: Malheiros, 2007.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/INEP/Deaes. **Sinopse da Educação Superior**. 2007. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/superior/censosuperior/sinopse/>>. Acesso em: 23 abr. 2009.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO (MEC). Disponível em: <<http://www.mec.gov.br>>. Acesso em: 03 set. 2008.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO/SES. **Criação de Universidades: linha do tempo**. 2006. Disponível em: <<http://www.mec.gov.br>>. Acesso em: 03 mar. 2009.

MINISTÉRIO DA FAZENDA/SIAFI-STN/CCONT/GEINC. **Execução Orçamentária do governo federal**. 2008. Disponível em: <[http://www.stn.fazenda.gov.br/contabilidade\\_governamental/gestao\\_orcamentaria.asp](http://www.stn.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/gestao_orcamentaria.asp)>. Acesso em: 28 out. 2008.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC – Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 1993

PEREZ, Jr., José Hernandez, OLIVEIRA, Luís Martins, COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PETER, M. G. A. **Planejamento e Projeto Pedagógico Institucional nas Universidades Federais Brasileiras**. 2007. 680 f. Tese (Doutorado em Educação) – Faculdade de Educação – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2007a. Disponível em: <[http://www.teses.ufc.br/tde\\_busca/arquivo.php?codArquivo=1035](http://www.teses.ufc.br/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=1035)>. Acesso em: 03 mai. 2008.

PETER, M. G. A. **Controladoria na Administração Pública: um enfoque fundamentado no Activity Based Costing**. Fortaleza: Edições UFC, 2007b.

REINERT, Clio. **Metodologia para apuração de custos nas IFES brasileiras**. 2005. 91 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005. Disponível em: <<http://www.tede.ufsc.br/teses/PCAD0681.pdf>>. Acesso em: 03 mai. 2008.

SIAFI . Sistema Integrado de Administração Financeiro. **Execução Orçamentária e Financeira da Universidade Federal do Ceará**. 2009

SILVA, C. A. T. **Custos no Setor Público**. Brasília: Editora UNB, 2007.

SILVA, E. C. A. **Descentralização de Crédito no Âmbito Federal: um estudo sobre convênios na UFC**. 2008. 75 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado Executivo, Universidade Federal do Ceará, 2008.

SILVA JR. O. F. P. **Avaliando os Sistemas de Informações Executivas nos Processos Decisórios**. 2000. 202 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, 2000.

SHANK, J.; GOVINDARAJAN, V., **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

THIOLLENT, Michel. **Metodologia da pesquisa-ação**. 9 ed., São Paulo: Cortez, 2000.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS (UFAM). **Plano de Desenvolvimento Institucional**. Manaus, 2004. Disponível em: <[http://www.ufam.edu.br/instituicao/pro\\_reitorias/proplan/DMA.htm](http://www.ufam.edu.br/instituicao/pro_reitorias/proplan/DMA.htm)>. Acesso em: 05 dez. 2008.

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA(UnB). **Plano de Desenvolvimento Institucional**. Brasília, 2005. Disponível em: <[www.unb.br](http://www.unb.br)>. Acesso em: 28 nov. 2008.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA (UFSM). **Plano de Desenvolvimento Institucional**. Santa Maria, 2008. Disponível em: <<http://www.ufsm.br>>. Acesso em: 28 nov. 2008.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC). **Plano de Desenvolvimento Institucional**. Fortaleza, 2008.

\_\_\_\_\_. **Projeto Pedagógico do Curso de Graduação em Economia no Campus de Sobral**. Fortaleza, 2006a.

\_\_\_\_\_. **Projeto Pedagógico do Curso de Graduação em Administração no Campus Cariri**. Fortaleza, 2006b.

\_\_\_\_\_. **Relatório de Gestão**. Fortaleza, 2007. Disponível em: <<http://www.ufc.br>>. Acesso em: 15 jul. 2009.

\_\_\_\_\_. **Estatuto da Universidade Federal do Ceará**. Fortaleza, 1998.

UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE (UFF). **Plano de Desenvolvimento Institucional**. Rio de Janeiro, 2003. Disponível em: <<http://www.pdi.uff.br/siteantigo>>. Acesso em: 04 dez. 2008.

VEIGA, I. P. A. (org). **Projeto Político Pedagógico da Escola: uma construção possível**. 16 ed. Campinas: Papyrus, 2003.

# APÊNDICES

**APÊNDICE A – Roteiro da Entrevista Com os Representantes da Administração  
Superior**

**UFC - UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**  
**FEAAC - Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade**  
**Mestrado Profissional em Controladoria**  
**Orientador(a): Dra. Maria da Glória Arrais Peter**  
**Mestranda: Maria Denise Nunes Rodrigues**

**ENTREVISTA ESTRUTURADA  
REPRESENTANTES DA ADMINISTRAÇÃO SUPERIOR DA UNIVERSIDADE  
FEDERAL DO CEARÁ (UFC)**

Caro(a) Professor(a), o presente questionário constitui-se em instrumento de coleta de dados que serão tabulados em nosso trabalho de dissertação denominado **PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO NAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS FEDERAIS: IMPLICAÇÕES NA GESTÃO DE CUSTOS E FINANCIAMENTO INSTITUCIONAL**, do Mestrado Profissional em Controladoria junto à UFC/FEAAC.

Os dados coletados servirão de fonte de informação acerca da decisão de implantação de um curso de graduação, tendo em vista as implicações na gestão de custos e no financiamento institucional.

O trabalho que estamos elaborando tem a pretensão de analisar o processo de implantação do curso de graduação e apresentar um modelo de mensuração dos custos envolvidos nesse processo.

Na opinião de V. Senhoria:

1. Que fatos/circunstâncias podem motivar a criação de um novo curso de graduação e quais são considerados efetivamente válidos para desencadear o processo decisório de implantação de um curso desse nível?
2. Quais são os órgãos da UFC consultados e/ou envolvidos no processo de criação de um curso de graduação?

3. Quais fatores estratégicos são analisados para identificar a necessidade de criação de um novo curso de graduação, bem como para definir sua localização nos diferentes *campi* da UFC?
4. Quanto ao financiamento institucional, que análises são realizadas para identificar às necessidades de financiamento do curso a ser criado?
5. Essa decisão envolve a análise dos custos decorrentes desse processo?
6. Em que medida esta decisão é articulada com o PDI e o orçamento da UFC?

**APÊNDICE B – Roteiro da Entrevista com os Representantes das Unidades  
Acadêmicas**

**UFC - UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**  
**FEAAC - Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade**  
**Mestrado Profissional em Controladoria**  
**Orientador(a): Dra. Maria da Glória Arrais Peter**  
**Mestranda: Maria Denise Nunes Rodrigues**

**ENTREVISTA ESTRUTURADA  
REPRESENTANTES DAS UNIDADES ACADÊMICAS DA UNIVERSIDADE  
FEDERAL DO CEARÁ (UFC)**

Caro(a) Professor(a), o presente questionário constitui-se em instrumento de coleta de dados que serão tabulados em nosso trabalho de dissertação denominado **PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO NAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS FEDERAIS: IMPLICAÇÕES NA GESTÃO DE CUSTOS E FINANCIAMENTO INSTITUCIONAL**, do Mestrado Profissional em Controladoria junto à UFC/FEAAC.

Os dados coletados servirão de fonte de informação acerca da decisão de implantação de um curso de graduação, tendo em vista as implicações na gestão de custos e no financiamento institucional.

O trabalho que estamos elaborando tem a pretensão de analisar o processo de implantação do curso de graduação e apresentar um modelo de mensuração dos custos envolvidos nesse processo.

Na opinião de V. Senhoria:

1. Na UFC, no ano de 2006, foram criados os cursos de Economia e Administração, nas Regiões Norte e do Cariri, respectivamente. Essa decisão, nesses casos específicos, partiu de qual instância da UFC?
2. Quais fatores foram considerados para criação desses cursos nas Regiões Norte e do Cariri, em detrimento de outras?

3. Quais aspectos foram considerados para subsidiar a decisão de criar os cursos na área de Ciências Sociais Aplicadas (Economia e Administração) em detrimento de outras?
4. Quanto ao financiamento institucional, houve uma análise para identificar os recursos necessários ao desenvolvimento das atividades desses cursos? Qual?

# Livros Grátis

( <http://www.livrosgratis.com.br> )

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)  
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)  
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)  
[Baixar livros de Matemática](#)  
[Baixar livros de Medicina](#)  
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)  
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)  
[Baixar livros de Meteorologia](#)  
[Baixar Monografias e TCC](#)  
[Baixar livros Multidisciplinar](#)  
[Baixar livros de Música](#)  
[Baixar livros de Psicologia](#)  
[Baixar livros de Química](#)  
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)  
[Baixar livros de Serviço Social](#)  
[Baixar livros de Sociologia](#)  
[Baixar livros de Teologia](#)  
[Baixar livros de Trabalho](#)  
[Baixar livros de Turismo](#)