

Administração, Empreendedorismo e Inovação 3

Clayton Robson Moreira da Silva
(Organizador)



Atena
Editora

Ano 2019

Clayton Robson Moreira da Silva
(Organizador)

Administração, Empreendedorismo e Inovação 3

Atena Editora
2019

2019 by Atena Editora

Copyright © da Atena Editora

Editora Chefe: Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

Diagramação e Edição de Arte: Natália Sandrini e Lorena Prestes

Revisão: Os autores

Conselho Editorial

- Prof. Dr. Alan Mario Zuffo – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília
Profª Drª Cristina Gaio – Universidade de Lisboa
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná
Prof. Dr. Darllan Collins da Cunha e Silva – Universidade Estadual Paulista
Profª Drª Deusilene Souza Vieira Dall’Acqua – Universidade Federal de Rondônia
Prof. Dr. Eloi Rufato Junior – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Fábio Steiner – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Gianfábio Pimentel Franco – Universidade Federal de Santa Maria
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Profª Drª Girlene Santos de Souza – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionele delle Figlie de Maria Ausiliatrice
Profª Drª Juliane Sant’Ana Bento – Universidade Federal do Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidade Federal Fluminense
Prof. Dr. Jorge González Aguilera – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista
Prof. Dr. Urandi João Rodrigues Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande
Profª Drª Vanessa Lima Gonçalves – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

A238 Administração, empreendedorismo e inovação 3 [recurso eletrônico] /
Organizador Clayton Robson Moreira da Silva. – Ponta Grossa
(PR): Atena Editora, 2019. – (Administração, Empreendedorismo
e Inovação; v. 3)

Formato: PDF

Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader

Modo de acesso: World Wide Web

Inclui bibliografia

ISBN 978-85-7247-316-3

DOI 10.22533/at.ed.163190805

1. Administração. 2. Empreendedorismo. 3. Inovações
tecnológicas. I. Silva, Clayton Robson Moreira da. II. Série.

CDD 658.421

Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422

O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de
responsabilidade exclusiva dos autores.

2019

Permitido o download da obra e o compartilhamento desde que sejam atribuídos créditos aos
autores, mas sem a possibilidade de alterá-la de nenhuma forma ou utilizá-la para fins comerciais.

www.atenaeditora.com.br

APRESENTAÇÃO

A obra “Administração, Empreendedorismo e Inovação” compreende uma série com três volumes de livros, publicados pela Atena Editora, os quais abordam diversas temáticas inerentes ao campo da administração. Este terceiro volume é composto por vinte e um capítulos desenvolvidos por pesquisadores renomados e com sólida trajetória na área.

Dessa forma, esta obra é dedicada àqueles que desejam ampliar seus conhecimentos e percepções sobre Administração, Empreendedorismo e Inovação, por meio de um arcabouço teórico especializado. Ainda, ressalta-se que este livro agrega ao campo da Administração, Empreendedorismo e Inovação à medida em que reúne um material rico e diversificado, proporcionando a ampliação do debate sobre os temas e conduzindo gestores, empreendedores, técnicos e pesquisadores ao delineamento de novas estratégias de gestão. A seguir, apresento os estudos que compõem os capítulos deste volume, juntamente com seus respectivos objetivos.

O primeiro capítulo é intitulado “*Accountability* e Transparência: análise das metas do CNJ” e faz uma análise das metas de gestão estratégica estabelecidas pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) entre os anos de 2009 e 2014 e demonstra a ausência de instrumentos de controle do tipo *accountability* e transparência. O segundo capítulo tem como título “Administração Pública e a Gestão pela Qualidade: uso da escala SERVQUAL” e objetivou analisar a qualidade dos serviços prestados pelos servidores técnico-administrativos aos discentes do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal da Paraíba (CCSA/UFPB). O terceiro capítulo, intitulado “Clima Organizacional: avaliação de satisfação dos servidores públicos municipais em um órgão do Município de Ponta Porã – MS”, teve como objetivo avaliar a satisfação dos servidores públicos municipais de um órgão na cidade de Ponta Porã – MS.

O quarto capítulo, intitulado “Desenvolvimento de Bem-Estar no Trabalho e Proatividade como Estratégia de Prevenção de Intenção de Rotatividade entre Docentes de Rede Pública de Ensino”, objetivou analisar o impacto de bem-estar no trabalho e proatividade na intenção de rotatividade. O quinto capítulo, intitulado “Escala de Valores Organizacionais como Ferramenta para a Evolução da Cultura no Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia”, buscou estudar os valores organizacionais no Poder Judiciário do Estado de Rondônia como forma de auxiliar no desenvolvimento de novas estratégias para a resolução dos problemas e satisfação das necessidades da organização. O sexto capítulo tem como título “Evidências do Padrão Lampedusa na Política de Ciência e Tecnologia no Estado do Tocantins” e objetivou analisar a influência da administração pública patrimonial sobre a gestão da Política de Ciência e Tecnologia no Estado do Tocantins.

O sétimo capítulo é intitulado “Gestão de Custos no Setor Público: um estudo em um restaurante universitário” e objetivou analisar como a gestão de custos pode contribuir para o processo decisório sobre a melhor aplicação dos recursos

em um restaurante universitário, analisando os possíveis ganhos e a aplicabilidade do sistema de custeio baseado em atividades (ABC). O oitavo capítulo tem como título “Gestão Estratégica em Âmbito Público: proposta de planejamento para polo em EaD” e objetivou propor um plano de ação para o polo de apoio presencial de Mari – PB. O nono capítulo, intitulado “Inovação e Governança na Gestão Pública: reflexões sobre um processo adotado na Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul”, objetivou descrever e refletir um tipo de inovação na gestão pública, mais especificamente aplicada ao Poder Legislativo do Estado do Rio Grande do Sul.

O décimo capítulo é intitulado “Gestão e Avaliação de Desempenho: um estudo de caso” e objetivou analisar as possibilidades e limitações do Manual de Orientação de Gestão de Desempenho da SEGEP. O décimo primeiro capítulo tem como título “Análise de Viabilidade Técnica e Econômica de Sistema Fotovoltaico em uma Residência na Região Norte do Ceará” e objetivou avaliar tecnicamente e economicamente a utilização de energia solar fotovoltaica em uma residência conectada à rede elétrica em Reriutaba, Ceará. O décimo segundo capítulo, intitulado “Recuperação de Cobre de Placas de Circuito Impresso por meio da Lixiviação Ácida”, teve como objetivo realizar a recuperação do metal, oriundo de placas de circuito impresso, visto a grande porcentagem do metal nesses materiais, de mesmo modo tratar uma medida para a redução de lixo eletrônico gerado pela sociedade atual, detendo o foco de sustentabilidade.

O décimo terceiro capítulo tem como título “Desenvolvimento Sustentável no Semiárido: a experiência da Cooperativa Agropecuária Familiar de Curaçá, Uauá e Canudos – COOPERCUC” e buscou descrever o contexto de desenvolvimento sustentável da COOPERCUC, tendo como objeto de estudo o impacto social transformador da cooperativa e a sua convivência com o semiárido. O décimo quarto capítulo é intitulado “Modelagem do Quadro Conceitual de ACV-Social para a Logística Reversa do Setor de Resíduo de Equipamento Eletroeletrônico no Município do Rio de Janeiro” e teve como objetivo realizar a modelagem de um quadro conceitual que define as partes interessadas, categorias de impacto, subcategorias de impacto e indicadores na perspectiva da avaliação social do ciclo de vida utilizando-se, como objeto de pesquisa, a logística reversa de REEE (Resíduo de Equipamento Eletroeletrônico) no Município do Rio de Janeiro. O décimo quinto capítulo é intitulado “Verificação do Potencial de Utilização dos Resíduos Orgânicos Provenientes do Restaurante Acadêmico para Vermicompostagem” e tem como objetivo utilizar o Restaurante acadêmico do IFCE, Campus Maracanaú, como fonte de resíduos orgânicos e com o intuito da redução do volume de resíduos gerados e descartados, uma vez que em lixos urbanos possuem a maior fração.

O décimo sexto capítulo tem como título “Uso de Ferramentas da ACV No Comércio Internacional: estudo de caso sobre rotulagem ambiental” e objetivou avaliar se a rotulagem ambiental, baseada em ACV, contribui para o aumento da competitividade de produtos nacionais em mercados globais. O décimo sétimo capítulo é intitulado

“Avaliação de Interações em Jogos de Guerra por Lógica Fuzzy” e objetivou aplicar a Lógica Fuzzy no apoio a Jogos de Guerra. O décimo oitavo capítulo tem como título “Adaptação Transcultural na Validação da *Survey* UTAUT2 para o Brasil” e objetivou apresentar o método adaptação transcultural de instrumento de coleta de dados aos estudantes, profissionais e pesquisadores do campo do marketing.

O décimo nono capítulo, intitulado “A Identidade e a Cultura Nacional pela Perspectiva da Corrupção”, teve como objetivo apresentar os principais elementos constituintes do que é tido como identidade nacional. O vigésimo capítulo tem como título “Entre Prescrito e o Real: a organização real do trabalho na intervenção em crises suicidas” e buscou compreender, à luz da Psicodinâmica do Trabalho, a organização real do trabalho na intervenção em crises suicidas. O vigésimo primeiro capítulo é intitulado “Hearing for All” e objetivou desenvolver produtos ligados à área de saúde, por meio do desenvolvimento de uma tecnologia de baixo custo.

Assim, agradecemos aos autores pelo empenho e dedicação que possibilitaram a construção dessa obra de excelência, e esperamos que este livro possa contribuir para a discussão e consolidação de temas relevantes para a área de Administração, Empreendedorismo e Inovação, levando pesquisadores, docentes, gestores, analistas, técnicos, consultores e estudantes à reflexão sobre os assuntos aqui abordados.

Clayton Robson Moreira da Silva

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1	1
ACCOUNTABILTY E TRANSPARÊNCIA: ANÁLISE DAS METAS DO CNJ	
Clerilei Aparecida Bier	
Mariana Pessini Mezzaroba	
Gisiela Klein	
Carlos Roberto de Rolt	
Adrián Sánchez Abraham	
DOI 10.22533/at.ed.1631908051	
CAPÍTULO 2	22
ADMINISTRAÇÃO PUBLICA E A GESTÃO PELA QUALIDADE: USO DA ESCALA SERVQUAL	
Amanda Raquel de França Filgueiras Damorim	
Luciane Albuquerque Sá de Souza	
Luciano de Santana Medeiros	
Eduardo Albuquerque de Sá	
Emanoela Moura Toscano	
Simone Moura Cabral	
Odaelson Clementino da Silva	
Manuelle Cristine Silva	
DOI 10.22533/at.ed.1631908052	
CAPÍTULO 3	41
CLIMA ORGANIZACIONAL: AVALIAÇÃO DE SATISFAÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS MUNICIPAIS EM UM ÓRGÃO DO MUNICÍPIO DE PONTA PORÃ-MS	
Juliana Gonçalves	
Paulo Sérgio Vasconcelos	
DOI 10.22533/at.ed.1631908053	
CAPÍTULO 4	52
DESENVOLVIMENTO DE BEM-ESTAR NO TRABALHO E PROATIVIDADE COMO ESTRATÉGIA DE PREVENÇÃO DE INTENÇÃO DE ROTATIVIDADE ENTRE DOCENTES DE REDE PÚBLICA DE ENSINO	
Pedro Afonso Cortez	
Heila Magali da Silva Veiga	
DOI 10.22533/at.ed.1631908054	
CAPÍTULO 5	62
ESCALA DE VALORES ORGANIZACIONAIS COMO FERRAMENTA PARA A EVOLUÇÃO DA CULTURA NO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE RONDÔNIA	
Enilton da Silva Santos	
José Moreira da Silva Neto	
DOI 10.22533/at.ed.1631908055	
CAPÍTULO 6	78
EVIDÊNCIAS DO PADRÃO LAMPEDUSA NA POLÍTICA DE CIÊNCIA E TECNOLOGIA NO ESTADO DO TOCANTINS	
Jeany Castro dos Santos	
Fernanda Rodrigues da Silva	
Lauro Santos Pinheiro	
Airton Cardoso Cançado	
DOI 10.22533/at.ed.1631908056	

CAPÍTULO 7	90
GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO EM UM RESTAURANTE UNIVERSITÁRIO	
Greiciele Macedo Morais	
Valdeci Ferreira dos Santos	
Mário Teixeira Reis Neto	
DOI 10.22533/at.ed.1631908057	
CAPÍTULO 8	107
GESTÃO ESTRATÉGICA EM ÂMBITO PÚBLICO: PROPOSTA DE PLANEJAMENTO PARA POLO EM EAD	
Amanda Raquel de França Filgueiras Damorim	
Luciane Albuquerque Sá de Souza	
Luciano de Santana Medeiros	
Eduardo Albuquerque de Sá	
Emanoela Moura Toscano	
Simone Moura Cabral	
Odaelson Clementino da Silva	
Manuelle Cristine Silva	
DOI 10.22533/at.ed.1631908058	
CAPÍTULO 9	119
INOVAÇÃO E GOVERNANÇA NA GESTÃO PÚBLICA: REFLEXÕES SOBRE UM PROCESSO ADOTADO NA ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL	
Sandro Trescastro Bergue	
Janaina Mendes de Oliveira	
Matheus Boni Barbosa	
DOI 10.22533/at.ed.1631908059	
CAPÍTULO 10	136
GESTÃO E AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO: UM ESTUDO DE CASO	
Leonardo Ferreira Bezerra	
Marcus Brauer	
Luiz Pereira Pinheiro Junior	
Leonel Estevão Finkelsteinas Tractenberg	
DOI 10.22533/at.ed.16319080510	
CAPÍTULO 11	151
ANÁLISE DE VIABILIDADE TÉCNICA E ECONÔMICA DE SISTEMA FOTOVOLTAICO EM UMA RESIDÊNCIA NA REGIÃO NORTE DO CEARÁ	
Victoria Rodrigues Taumaturgo Pontes	
Adson Bezerra Moreira	
Dandara Martins Ferreira	
Flavia Peroza Ruiz	
DOI 10.22533/at.ed.16319080511	
CAPÍTULO 12	160
RECUPERAÇÃO DE COBRE DE PLACAS DE CIRCUITO IMPRESSO POR MEIO DA LIXIVIAÇÃO ÁCIDA	
Camila Iamamoto de Siqueira	
Roberta Martins da Costa Bianchi	
DOI 10.22533/at.ed.16319080512	

CAPÍTULO 13 168

DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL NO SEMIÁRIDO: A EXPERIÊNCIA DA COOPERATIVA AGROPECUÁRIA FAMILIAR DE CURAÇÁ, UAUÁ E CANUDOS - COOPERCUC

Luama Soraia Coelho Lins
Bruno Emanuel Correia da Silva
Iuric Pires Martins
Alvany Maria dos Santos Santiago

DOI 10.22533/at.ed.16319080513

CAPÍTULO 14 183

MODELAGEM DO QUADRO CONCEITUAL DE ACV-SOCIAL PARA A LOGÍSTICA REVERSA DO SETOR DE RESÍDUO DE EQUIPAMENTO ELETROELETRÔNICO NO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

Leonardo Mangia Rodrigues
Thiago da Silva Ferreira

DOI 10.22533/at.ed.16319080514

CAPÍTULO 15 193

VERIFICAÇÃO DO POTENCIAL DE UTILIZAÇÃO DOS RESÍDUOS ORGÂNICOS PROVENIENTES DO RESTAURANTE ACADÊMICO PARA VERMICOMPOSTAGEM

Vitória Natália Barbosa dos Santos
Carine Maria Ferreira Queiroga
Rossana Barros Silveira

DOI 10.22533/at.ed.16319080515

CAPÍTULO 16 199

USO DE FERRAMENTAS DA ACV NO COMÉRCIO INTERNACIONAL. ESTUDO DE CASO SOBRE ROTULAGEM AMBIENTAL

Antônio José Juliani
Thiago Rodrigues

DOI 10.22533/at.ed.16319080516

CAPÍTULO 17 211

AValiação de Interações em Jogos de Guerra por Lógica Fuzzy

Luiz Octávio Gavião
Annibal Parracho Sant'Anna
Gilson Brito Alves Lima
Pauli Adriano de Almada Garcia
Sergio Kostin

DOI 10.22533/at.ed.16319080517

CAPÍTULO 18 229

ADAPTAÇÃO TRANSCULTURAL NA VALIDAÇÃO DA *SURVEY* UTAUT2 PARA O BRASIL

Luiz Henrique Lima Faria
Nádia Kassouf Pizzinatto
Christiano França da Cunha
Antônio Carlos Giuliani
Adriano Dias de Carvalho
Rumenning Abrantes dos Santos
Rafael Buback Teixeira
Renata Sossai Freitas Faria

DOI 10.22533/at.ed.16319080518

CAPÍTULO 19	247
A IDENTIDADE E A CULTURA NACIONAL PELA PERSPECTIVA DA CORRUPÇÃO	
Lucas Coimbra de Araújo	
Cid Gonçalves Filho	
Suzana Braga Rodrigues	
DOI 10.22533/at.ed.16319080519	
CAPÍTULO 20	255
ENTRE PRESCRITO E O REAL: A ORGANIZAÇÃO REAL DO TRABALHO NA INTERVENÇÃO EM CRISES SUICIDAS	
Silvanir Destefani Sartori	
Eloisio Moulin de Souza	
Jeremias Campos Simões	
DOI 10.22533/at.ed.16319080520	
CAPÍTULO 21	270
HEARING FOR ALL	
Isadora Paloma Linhares Ribeiro	
João Marcelo Soares Bahia	
João Gabriel Alves Ribeiro Rosa	
Eduardo Romeiro Filho	
DOI 10.22533/at.ed.16319080521	
SOBRE O ORGANIZADOR	275

GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO EM UM RESTAURANTE UNIVERSITÁRIO

Greiciele Macedo Moraes

Instituição: Universidade FUMEC

Belo Horizonte – MG

Valdeci Ferreira dos Santos

Instituição: Universidade FUMEC

Belo Horizonte – MG

Mário Teixeira Reis Neto

Instituição: Universidade FUMEC

Belo Horizonte – MG

RESUMO: Nas últimas décadas, o cenário de atuação das organizações educacionais tem apresentado desafios e pressões, mediante a constante e acelerada transformação da sociedade. Nesse contexto, as Universidades também são pressionadas a se aperfeiçoar e apresentar competências para inovar seus padrões e reinventar-se. Precisam ainda desenvolver estratégias que proporcionem resultados sustentáveis em seus processos organizacionais e acadêmicos, uma melhor utilização dos recursos públicos, retornos satisfatórios e de qualidade para seu principal financiador, a sociedade. Nesse contexto, o artigo analisou como a gestão de custos pode contribuir para o processo decisório sobre a melhor aplicação dos recursos em um restaurante universitário, analisando os possíveis ganhos e a aplicabilidade do sistema

de custeio baseado em atividades (ABC). Foi realizada uma pesquisa qualitativa e quantitativa. O estudo de caso assinalou que a Universidade necessita de um eficiente sistema de custeio, sendo que o método ABC pode contribuir para um melhor processo decisório a cerca da aplicação eficiente dos recursos públicos, além de identificar alguns gargalos nos processos, que limitam a implantação e utilização do Sistema de Custeio ABC como ferramenta de gestão em Instituições Públicas de Ensino Superior (IPES). A pesquisa contribuiu com a literatura, apontando questões específicas da gestão de custos em IPES, que carecem de maior número de estudos. Contribui também no âmbito gerencial, registrar um panorama da gestão de custos neste tipo de instituição. O artigo também apresenta as limitações do estudo e sugestões para pesquisas futuras.

PALAVRAS-CHAVE: Controle, Custeio ABC, Orçamento, Planejamento, Universidade.

ABSTRACT: In the last decades, the performance scenario of educational organizations has presented challenges and pressures, through the constant and accelerated transformation of society. In this context, universities are also under pressure to improve and present skills to innovate their standards and reinvent themselves. They also need to develop strategies that provide sustainable results in their organizational and

academic processes, better use of public resources, satisfactory returns and quality for their main funder, society. In this context, the article analyzed how cost management can contribute to the decision making process on the best application of resources in a university restaurant, analyzing the possible gains and the applicability of the activity-based costing system (ABC). A qualitative and quantitative research was carried out. The case study pointed out that the University needs an efficient costing system, and the ABC method can contribute to a better decision-making process regarding the efficient application of public resources, besides identifying some bottlenecks in the processes, which limit the implementation and use of the ABC Costing System as a management tool in Public Institutions of Higher Education (IPES). The research contributed to the literature, pointing out specific issues of cost management in IPES, which require a greater number of studies. It also contributes in the managerial scope, to record an overview of the cost management in this type of institution. The article also presents study limitations and suggestions for future research.

KEYWORDS: Control, ABC costing, Budget, Planning, University.

1 | INTRODUÇÃO

As Instituições de educação superior cumprem um papel relevante para o desenvolvimento da sociedade, contribuindo para o desenvolvimento econômico, tecnológico, social, cultural, educativo e moral. É uma área de grande importância por conferir às pessoas conhecimento, desenvolvimento, autonomia e independência (ABREU, GUSKE E GARCIA, 2015). Para Chiau e Panucci Filho (2013) a educação superior nos países em desenvolvimento configura-se como uma relevante ferramenta de competição com os demais países.

No Brasil, desde o programa de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI), com início em 2007, e depois com outros programas, o governo vem investindo na educação superior. No entanto, apesar de o governo federal apontar para a valorização da educação e a expansão das IPES, os recursos destinados às universidades públicas brasileiras nos últimos anos vêm diminuindo. Em 2017 o repasse de verbas às universidades federais foi o menor em sete anos, sendo que 90% das IPES operam com perdas reais em comparação a 2013. No período de 2013 a 2017, o repasse total garantido pelo Governo foi reduzido em 28,5%. (ANDIFES, 2018).

Com o foco na eficiência e eficácia para o cumprimento de sua missão e objetivos, essas instituições buscam se adequar às novas metodologias de gestão, a fim de garantir a sua sobrevivência, praticando avanços nos seus principais instrumentos de planejamento e controle de forma efetiva para seus recursos orçamentários, com uma visão mais promissora de eficácia e eficiência do gasto público (DIAS; SANTOS; BERUTH, 2016).

Ponderando que os recursos públicos são restritos e insuficientes, e que existe

uma necessidade evidente de manutenção e melhoria das universidades, a gestão de custos torna-se uma importante ferramenta de conhecimento e otimização no setor público. Nesse contexto, as ferramentas de gestão de custos podem contribuir para autoconhecimento da instituição, identificação e eliminação de gargalos na aplicação de recursos orçamentários, acompanhamento sistemático do volume de recursos aplicados em suas atividades fins e atividades meio, além da verificação da eficiência na utilização desses recursos (ABREU, GUSKE E GARCIA, 2015).

Assim, a gestão dos custos se mostra um valioso mecanismo de acompanhamento para os gestores, governantes e para a sociedade em geral, que poderá analisar com transparência os gastos em todos os processos que envolvem uma instituição (ZONATTO, CORDEIRO E SCAPIN, 2012). Neste sentido, essa pesquisa focou em demonstrar a relevância da ferramenta gestão de custos para uma instituição pública de ensino superior (IPES), em termos de melhor gestão dos recursos orçamentários.

Este artigo analisa, por meio de um estudo de caso, como a gestão de custos pode contribuir para o processo decisório sobre a melhor aplicação dos recursos orçamentários em um restaurante de uma IPES, por meio do sistema de custeio baseado em atividades (ABC). Além de descrever a percepção dos dirigentes da Universidade acerca da importância da gestão de custos para o processo decisório da instituição, apontando as contribuições da ferramenta para o gerenciamento do restaurante universitário.

2 | REVISÃO DE LITERATURA

Nesta seção são abordados temas relacionados com o contexto em que as IPES estão inseridas, assim como a importância que a gestão de custos desempenha para a gestão dessas instituições, em especial o sistema de custeio ABC.

2.1 O contexto das instituições públicas de ensino superior brasileiras

A educação superior exerce um papel importante na sociedade, e tem como finalidade a formação intelectual, social e científica do indivíduo (COLOSSI, COSENTINO e QUEIROZ, 2001). Acrescentam ainda que a instituição de educação superior (IES) caracteriza-se pela estabilidade e durabilidade de sua missão, mas também pela sua estrutura complexa e rígida, centrada em normas e valores.

Para Laux e Pertschy (2014) a instituição universitária é uma organização complexa devido a sua multidimensionalidade e diversidade. Diante dessa complexidade e das constantes transformações sociais e culturais que acarretam mudanças significativas no processo educacional, a administração universitária vem ganhando força e reconhecimento, pois, são exigidas novas formas de gestão, maior flexibilidade organizacional, melhores e mais participativos sistemas decisórios (COLOSSI, COSENTINO e QUEIROZ, 2001).

Abusca por um projeto de universidade de qualidade, de geração do conhecimento e de atendimento das necessidades sociais, vem se intensificando em um contexto de pressões geradas pela globalização, em que essas instituições estão inseridas (CUNHA, 2014). Com o esforço cada vez mais intensificado das nações em procurar atender o binômio que envolve a quantidade e qualidade da educação superior, a democratização da educação superior ganha força nos últimos anos (CUNHA, 2014). Essa democratização da educação, por meio da melhoria de acesso da população à qualificação, para Saraiva e Nunes (2011) é uma das formas de redução das desigualdades, juntamente com alcance aos níveis salariais mais adequados.

Partindo dessa perspectiva e após várias décadas de expansão da educação pela via privada no Brasil, instalou-se entre os anos de 2008 a 2013 um crescente investimento na educação superior pública, com pressupostos de que a educação impulsiona o desenvolvimento social e econômico, favorecendo maior equilíbrio no contexto da diversidade do país (CUNHA, 2014). Inúmeros desafios são apontados para que se atinja uma educação superior capaz de atender às demandas de qualidade, uma delas relaciona-se à garantia do financiamento, especialmente para o setor público (UNESCO, 2013).

No atual cenário brasileiro, as instituições de ensino superior, principalmente as públicas, foco desse estudo, vivem além de uma reorganização para se adequar ao processo de expansão pelo qual passaram recentemente, também enfrentam o desafio de obter cada vez menos financiamentos para suas despesas de custeio e investimentos, e ao mesmo tempo uma pressão por apresentarem-se eficientes e efetivas em sua atuação, suas finalidades e papéis perante a sociedade (ANDIFES, 2018).

Para tanto, acrescentam Peter et al., (2003) que organizações complexas carecem de informações bem estruturadas, uma delas é a informação de custos que para De Souza (2008) é um fator preponderante para o sucesso da gestão orçamentária, planejamento, controle operacional e para a tomada de decisões estratégicas.

2.2 Gestão de custos no setor público

Para as organizações o planejamento e controle de custos é algo constante e necessário na melhoria ou manutenção do seu desempenho. Para De Souza et al. (2011) o planejamento e controle dos custos além de garantir a sustentabilidade financeira, ou seja, um equilíbrio financeiro, também proporciona subsídios no processo decisório, evidenciando as melhores condições para obter um bom desempenho.

Assim como as empresas privadas, entende-se que o setor público também se vê pressionado a controlar seus custos e apresentar melhores resultados para o seu principal financiador, a sociedade. Nesse sentido, destaca Santos (2011) que o setor público também preza pela importância de conhecer seus custos como forma de medir o desempenho de programas do governo. Assim, a gestão de custos configura-se como uma relevante ferramenta para superar os desafios encontrados pelas IPES,

como mudanças sociais e políticas, além da sua utilidade no processo decisório.

Para Souza et al. (2011) um dos objetivos da gestão de custos é apresentar os custos para a tomada de decisão, que são informações cruciais aos gestores na escolha da melhor alternativa para manutenção das atividades com um menor custo, sem que, contudo, haja perda de qualidade. A gestão de custos contribui para o fornecimento de serviços públicos de qualidade para um maior número possível de cidadãos e com um menor montante de recursos exequível (ABREU, GUSKE E GARCIA, 2015).

Como o objetivo do setor público não é a obtenção de lucros, a busca pelo controle dos custos estaria mais voltada para uma eficaz aplicação dos recursos e a promoção de uma eficiente distribuição dos gastos públicos (PEREIRA E SILVA, 2003; BONANCIM E ARAÚJO, 2010).

Nas organizações públicas de ensino superior, conforme afirmam Zonatto, Cordeiro e Scapin (2012), entende-se que a gestão de custos desempenha um papel importante, haja vista que, o gestor ao conhecer melhor as informações que podem impactar a organização educacional, seja positiva ou negativamente, essa pode direcionar melhor suas ações e estabelecer um ponto de equilíbrio para suas atividades.

2.3 Contabilidade de custos

A contabilidade de custos nasce após a revolução industrial e vem da necessidade de melhores e mais precisas informações que auxiliassem no processo de tomada de decisão mais assertiva. Neste momento as empresas passaram por um aumento expressivo na sua capacidade de produção, identificando nessa fase a necessidade de integração entre materiais e esforços, denominada custos (BRUNI e FAMÁ, 2004).

Com o desenvolvimento das empresas e conseqüente expansão do processo de produção, com a utilização de maior número de máquinas e demais recursos produtivos, os custos tornaram-se mais complexos e dinâmicos de serem medidos, para tanto, surgem as complexas metodologias de apuração que dão origem à contabilidade de custos (VIEIRA, 2010).

Para De Souza et al. (2011) a contabilidade de custos pode ajudar na formação do planejamento estratégico, tático e operacional, contribuindo para atingir os objetivos organizacionais, além, de proporcionar direcionamentos na formulação de estratégias, por permitir análises dos pontos fortes e fracos, oportunidades e riscos inerentes à organização. Nessa perspectiva, a entidade pública que tiver conhecimento dos custos de seus processos e atividades, poderá ter o maior controle no sentido de evitar desperdícios, corrupção, melhorar a eficiência em seus serviços e avaliar se os mesmos estão atendendo as necessidades mínimas exigidas.

A exemplo, os autores citam o restaurante, que implementando um bom sistema de custos, consegue trazer como benefício o controle e gerenciamento de seus gastos, criando elementos favoráveis a uma boa administração. Destaca-se a mensuração

como ferramenta importante para controle das atividades e de seus custos na entidade, incidindo no desenvolvimento dos objetivos traçados pela administração, por meio do planejamento, monitoramento, avaliação e correção dos processos.

De Souza et al. (2011) frisam que a contabilidade deve corresponder aos seus objetivos primários, exercendo suas funções básicas de determinação do lucro (fornecer dados de custo para aferição dos lucros, por meio dos dados contábeis, tornando-os claros e úteis à gestão), controle das operações (fornecer relatórios, informações e orçamentos que proporcionam embasamento para comparações entre o previsto e realizado) e tomada de decisões (fornecendo informações para análise e planejamento sobre a produção, objetivando a eficiência e eficácia dos processos).

Para De Souza et al. (2011) apresentam algumas terminologias, conceituando-as como se segue:

Gastos: dispêndios financeiros para obtenção de um serviço ou produto, que podem ser classificados em custos ou despesas a depender de sua alocação nos produtos ou serviços.

Investimentos: são os gastos com aquisição de bens e/ou bens de uso com o objetivo futuro de integração ao processo de produção ou ainda com a finalidade de um possível consumo.

Despesas: são os gastos atribuídos pelo consumo de bens e utilização de serviços, nas áreas comercial, financeira, administrativa, ou seja, áreas operacionais, visando à obtenção de receita.

Custos: são os gastos relativos à produção de bens ou serviços pela entidade, como a obtenção de matérias-primas, alocação de mão-de-obra, aluguéis etc.

Para Backer (1974); Martins (2010) e Bruni (2004) é de fundamental relevância diferenciar os gastos que ocorrem em todo o processo de funcionamento das organizações, tornando necessário conceituá-los e compreendê-los para melhor entendimento do comportamento de cada um nos sistemas de custeios.

2.4 Sistemas de custeio

Os sistemas de custeio tradicionais consistem no custeio por absorção e o custeio variável. Esses sistemas de custeio alocam e analisam os custos por centro de custos ou departamento, considerando estes como os responsáveis pelos custos, e ao mesmo tempo seguem a estrutura organizacional para definir esses centros. Além disso, os sistemas de custeio tradicionais classificam os custos em fixos ou variáveis, diretos ou indiretos (MARTINS, 2010).

Os sistemas convencionais de custos medem com precisão os recursos que são consumidos proporcionalmente à produção. Contudo, existem nas organizações muitos outros recursos que ocorrem em atividades que não se relacionam com o volume produzido, assim apresenta distorções quando utilizado critérios dos sistemas de custeio tradicionais (COGAN, 2000). Entretanto, as distorções e falhas nos critérios

adotados pelo custeio tradicional contribuem para o surgimento do *Activity Based Costing* - Custeio baseado em atividades – ABC (MARTINS, 2010).

O sistema ABC tem como finalidade ponderar com maior precisão as atividades desenvolvidas em uma empresa. Utiliza direcionadores para alocar as despesas indiretas aos produtos e serviços de forma mais real. O ABC baseia-se no princípio de que não é o serviço ou produto que consomem recursos, mas sim que os recursos são absorvidos pelas atividades e estas são consumidas pelo produto ou serviço (ABBAS, 2001).

Assim sendo, observa-se que diferentemente dos métodos tradicionais, o sistema ABC proporciona a identificação dos custos do processo ponta a ponta, se concretizando em um controle gerencial relevante. Segundo Cogan (2000), o ABC poderá apresentar resultados precisos sempre que a organização utilizar grande quantidade de recursos indiretos em seu processo de produção e por sua vez, dispor de uma significativa diversificação em produtos ou serviços e processos produtivos.

Botelho (2006) classifica o conjunto de atividades de acordo com o seu valor agregado, podendo ser as atividades: de alto valor agregado, necessárias ao negócio e de baixo ou nenhum valor agregado.

- Atividades de alto valor agregado: se referem as quais na percepção do cliente são fundamentais em termos de diferenciação frente aos produtos ou serviços já existentes no mercado;
- Atividades necessárias ao negócio: correspondem a todas aquelas que são indispensáveis ao processo produtivo, sem as quais a organização não consegue operar;
- Atividades de baixo ou nenhum valor agregado: consistem em todas que não proporcionam um valor agregado ao produto ou serviço e, além disso, também não impedem a operação eficiente da empresa.

Nesse sentido entende-se, que o ABC busca aprimorar a apropriação dos custos, a partir de uma concepção da empresa enquanto conjunto de atividades que absorvem recursos necessários ao processo produtivo. A ideia central de como acontece o sistema de custeio ABC pode ser vista na Figura 01.



Figura 1 - Estrutura representativa do custeio ABC.

Fonte: Elaborado pelos autores

O sistema ABC apresenta vantagens e desvantagens a serem observadas na sua adoção. Entre as vantagens estão: o ABC proporciona melhorias nas decisões gerenciais, deixando de ter produtos ou serviços subcusteados e supercusteados; permite definir metas de custos mais realistas, derivadas de um planejamento estratégico (COGAN, 2000); o sistema ABC propicia vantagens como: entendimento das causas geradoras de custos; análise detalhada das atividades que compõem o processo; análise crítica das atividades que agregam e não agregam valor; mensuração do desempenho (STRUETT, 2005).

Apesar do sistema ABC se apresentar como o aprimoramento dos demais sistemas de custeio tradicionais, apresenta como desvantagens o fato do sistema de informações de custos pelo método ABC é bastante complexo, por envolver e relacionar diversos recursos; demanda um esforço organizacional e financeiro muito elevado além de demandar uma estruturação rígida do sistema de informações (COGAN, 2000).

3 | METODOLOGIA DA PESQUISA

Trata-se de um estudo de caso para a análise dos custos no contexto de um restaurante de uma universidade federal. Os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas com técnicos e gestores do restaurante universitário. Também foram utilizados documentos disponíveis ao público, como os relatórios de gestão, processos de licitações, processo de compras e regulamentos disponíveis no site da organização. Os dados foram organizados de forma qualitativa e quantitativa, os quais se apresentam estruturados e analisados textualmente, em quadros, figuras e gráficos para melhor exposição do conteúdo analisado.

4 | APRESENTAÇÃO DOS DADOS, ANÁLISE E RESULTADOS

A IPES estudada conta com três restaurantes universitários com produção própria, e um restaurante terceirizado. São servidas mais de 900 mil refeições por ano, sendo uma média de 3.700 refeições por dia. Seu funcionamento se dá de segunda a sexta, durante o período letivo e não letivo, com poucas paradas semestrais para manutenção e pequenos reparos. A refeição é fornecida conforme orientação técnica e nutricional, com porcionamento adequado e padronizado, limitado a uma bandeja, um copo de suco e uma fruta por comensal.

As refeições são servidas em bandejões, em sistema *self-service*, exceto para a carne que um funcionário fica responsável por servir. A refeição contempla um cardápio diferente todos os dias, com opção de vegetariano, além de acompanhar uma sobremesa, doce ou fruta, e um copo de suco artificial servido em vasilhame próprio do usuário.

Para o acesso ao restaurante é necessário apresentar o ticket que é adquirido em cantinas localizadas no campus universitário. Os valores dos tickets são de R\$ 5,00 para servidores, R\$ 3,00 preço para os alunos de graduação e pós-graduação, e valores categorizados para os alunos em vulnerabilidade socioeconômica, que participam do programa de assistência estudantil. Os estudantes carentes são classificados na categoria A que tem direito a refeição gratuita, categoria B para apenas 25% do valor de R\$3,00, categoria C paga 50% do valor, e na categoria D que paga 75% do valor.

O restaurante possui duas unidades na sede principal, e mais duas unidades fora de sede em outras duas cidades. A produção da refeição é feita em apenas uma unidade e é distribuída para as outras duas unidades, sendo que uma delas, pela longa distância, é terceirizada. O local de uma das unidades é alugado, no entanto, toda a infraestrutura, equipamentos, móveis e utensílios são de propriedade e mantidos pela universidade. Os Restaurantes contam com uma área total construída de 3.634 M², discriminadas a seguir no Quadro 1.

Setor	Área (m ²)
Restaurante A (localizado fora da Sede)	261
Restaurante B (localizado fora da Sede)	424
Restaurante C (Sede)	2.119
Restaurante D (Sede)	830

Quadro 1 - Área Construída dos Restaurantes Universitários.

Fonte: Dados da pesquisa.

Para a coleta de dados e informações foram realizadas 03 reuniões com a nutricionista e a equipe de servidores que fazem o controle de estoques, pedidos e outros serviços para todas as unidades dos RUs. A primeira função da observação e das entrevistas, de forma semiestruturada, foi identificar os macros processos e atividades do Restaurante Universitário. Dessa forma, é apresentado na Figura 2 o esquema com os principais processos do Restaurante para facilitar a identificação e mensuração dos custos das refeições.

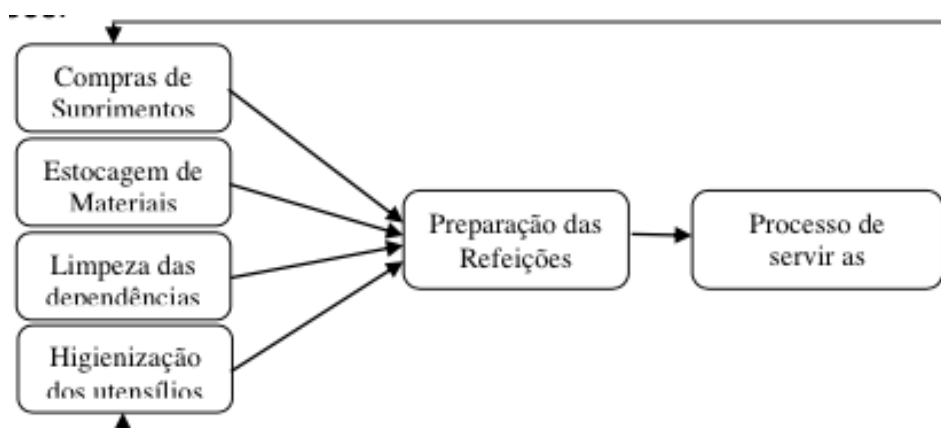


Figura 2 - Processo de Fornecimento de Refeições no Restaurante Universitário.

Fonte: Elaborado pelos autores

Os principais custos que envolvem as atividades demonstradas na Figura 2 são separados em três categorias, a saber: Gêneros alimentícios (grãos, carnes, sucos, frutas, pães e laticínios, e outros); Mão-de-obra efetiva e terceirizada (toda a mão-de-obra utilizada pelo RU); Custos indiretos (consumo de gás, energia elétrica, água, material de limpeza, e outros diversos materiais e contratos).

A apuração dos custos médios mostra uma evolução irregular em função dos dias trabalhados dos RUs, como apresentado no Gráfico 1. Essa irregularidade é ocasionada em períodos de férias e greves que o número de refeições diminui significativamente, no entanto, a estrutura de custos fixos é mantida.

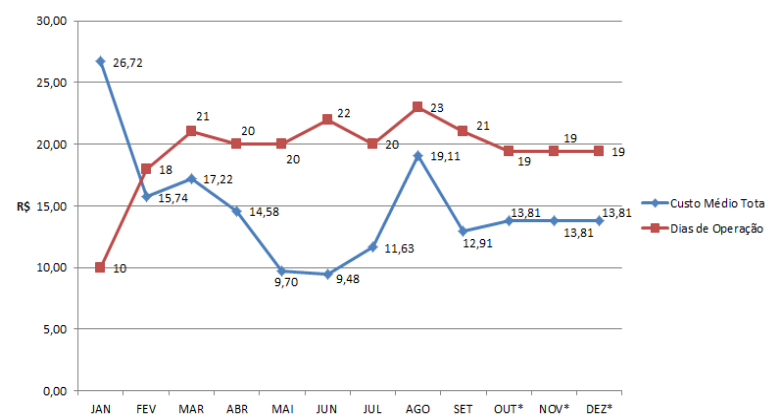


Gráfico 1: Evolução dos Custos Comparada aos dias de funcionamento

Fonte: Dados da pesquisa.

Essa evolução e detalhamento dos custos de todas as possíveis atividades foram realizados em uma planilha, o que possibilitou verificar o custo total e o custo unitário por refeição. Dessa forma, são apresentados os principais componentes dos custos. Os maiores custos dos Restaurantes Universitários estão concentrados em gêneros alimentícios representados por 42,01%, e mão de obra com 36,70%, conforme apresentado no Gráfico 2.

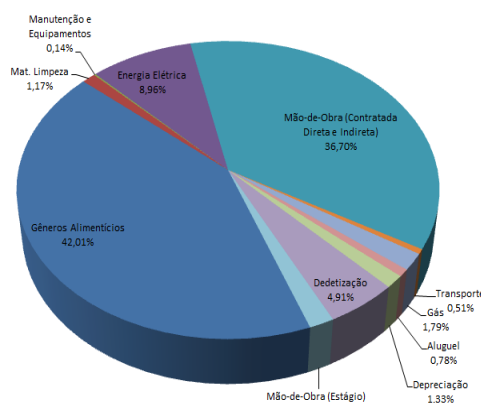


Gráfico 2 - Principais componentes do Custo do Restaurante Universitário.

Fonte: Dados da pesquisa.

A mão de obra dos Restaurantes é dividida em duas categorias, uma com servidores efetivos de carreira e outra com funcionários terceirizados. A utilização das duas categorias se deve ao fato do número de servidores de carreira não ser suficiente e como são cargos extintos na esfera federal, quando se aposentam os mesmos não são repostos, problema esse que é sanado com a terceirização dos cargos extintos.

A tendência é que a mão de obra efetiva nesse setor deixe de existir, já que a maioria estão em processo de aposentaria, dessa forma o percentual de custos dessa categoria representa apenas 25%, conforme demonstrado no Gráfico 3.

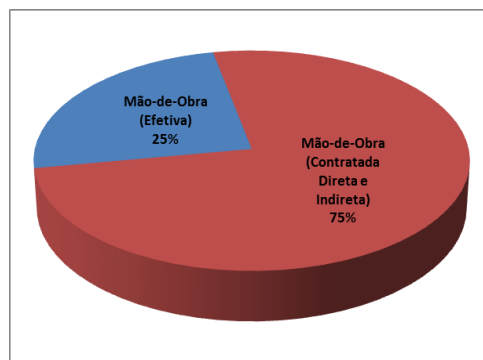


Gráfico 3 - Custos com Mão de Obra Efetiva e Contratada.

Fonte: Dados da pesquisa.

Além disso, contam também com estagiários que complementam a mão de obra necessária no atendimento dos usuários dos RUs, por exemplo, no momento de servir ou porcionar os alimentos.

O restaurante universitário possui uma estrutura de custos fixos significativos, o que exige um investimento anual médio de R\$ 8.6 milhões. Além disso, foram identificadas dificuldades na manutenção dos equipamentos nele instalados, principalmente a corretiva, já que não existem as manutenções preditivas e preventivas devido à insuficiência e irregularidade de repasses dos recursos orçamentários para tal demanda, segundo os gestores.

Outro fator enfrentado são os reequilíbrios constantes de preços solicitados pelos contratados devido ao cenário econômico e inflação. O processo de compras é efetuado pelo setor de suprimentos, no qual os profissionais não são dedicação exclusiva para compras dos restaurantes, e atendem outras demandas de compras da Universidade como um todo.

Quanto ao levantamento dos dados para compor os custos obteve-se algumas outras dificuldades, a saber:

1. Quase 10% do custo total necessitou ser estimado, sendo parte desses as despesas com água e a energia elétrica, dado a ausência de medidores fixos de consumo individuais nos restaurantes;
2. Alguns contratos contemplam a universidade como um todo, como contratos de manutenção predial e dedetização, não havendo distinção clara e

específica para o custo dos RUs;

3. Não existe um sistema de controle de receitas dos restaurantes que poderia ser feito por meio da Guia de Recolhimento da União – GRU cobrança, a qual possui um maior número de informações sobre a receita recolhida. Atualmente, a receita é recolhida com uma GRU simples, o que dificulta a identificação segura dessas receitas;
4. As greves constantes, também foi um relato de dificuldade, já que o consumo de refeições diminui consideravelmente, mas os custos fixos se mantêm, já que os contratos são anuais e só é permitido pela legislação, lei 8.666/93, a supressão até 25%, o que prejudica o andamento dos contratos e a programação das compras;
5. Outro problema relatado é a impossibilidade de gestão da mão de obra terceirizada, uma vez que a mesma só pode ser feita por meio de prepostos, o que dificulta a comunicação. E isso se intensifica cada vez mais, já que a mão de obra efetiva está em fase de aposentadoria, e como são cargos extintos da carreira pública a vaga não é repostada com um servidor efetivo, o que tem aumentado a terceirização.
6. Também foi relatado que o acompanhamento de custos específicos dos Rus até então não era feito nem pelo setor e tampouco pela administração, por dificuldades de sistemas de gestão para tal fim, e também de mão de obra treinada no assunto;
7. Identificou-se durante as visitas um rigoroso padrão de qualidade que é acompanhado diretamente pela Nutricionista Chefe. Tanto no armazenamento dos gêneros alimentícios, como na produção das refeições e higienização dos alimentos e dos espaços;
8. Outro relato foi a recente decisão de comprar os gêneros alimentícios de pequenos agricultores da região, de acordo com a Lei 11.947/2009 que estabelece o mínimo de 30% dos recursos aplicados nesses elementos devem ser destinados à agricultura familiar, isso traz benefícios devido ser produtos orgânicos e, portanto, mais saudáveis. Mas relatam também contratempos por não encontrar produtos em quantidade suficiente, assim como os produtos tem saído mais uma vez e meia mais caros.
9. Também impacta as receitas, segundo os gestores, os movimentos de catraca livre sendo o RU um instrumento de manifestações dos alunos;
10. Não foram identificadas medidas de acompanhamento dos desperdícios, e os rejeitos são doados para uma associação sem fins lucrativos. Uma medida de economia adotada foi a substituição dos copos descartáveis, e cada usuário deveria levar o seu copo.

Estes foram os principais pontos identificados na entrevista feita aos gestores, e também na observação realizada durante as visitas às instalações dos restaurantes que mantém uma produção própria.

A universidade não adota nenhum tipo de sistema de custeio, e as informações são controladas por sistemas independentes, como o sistema de requisições de materiais, e por planilhas. Até então não é prática da instituição acompanhar seus custos, principalmente no que se referem aos RUs.

Com coleta de dados e observação realizada foi possível constatar que a instituição ainda não possui uma organização suficiente para o sistema ABC. Dessa forma, para conhecer os custos médios de cada refeição foi utilizado a princípio o sistema por absorção, que apesar de ser uma metodologia tradicional, para Martins (2010), o custeio por absorção se caracteriza pela apropriação de todos os custos das funções de fabricação, administração e vendas de todos os bens e serviços produzidos, sejam eles direto ou indiretos, fixos ou variáveis, ou seja, os custos do ciclo operacional interno são apropriados aos portadores finais dos custos.

Com o método foi possível identificar o custo da refeição servida no RU, assim como o volume total de recursos despendidos nessa atividade. Desse modo, não verifica-se nenhum prejuízo com o método por absorção em termos de rateios dos custos, já que se trata de apenas um produto, nesse caso a refeição. Porém, o método é limitado já que não permite a identificação dos custos por atividades ou processos, e conseqüentemente não proporciona a visualização de gargalos ou pontos de melhorias.

A indicação é que a Instituição realize os esforços necessários para a implementação do Sistema de Custeio ABC, que possui algumas vantagens em relação ao método por absorção, dentre elas, Andrade et al. (2010) destacam: as informações gerenciais mais fidedignas; menor necessidade de arbitrariedade dos rateios; atende aos Princípios Fundamentais de Contabilidade por ser similar ao custeio por absorção; obriga a implantação, permanência e revisão de controles internos; proporciona melhor visualização dos fluxos dos processos; identifica, de forma mais transparente, onde estão consumindo mais recursos; identifica o custo de cada atividade em relação aos custos totais da entidade; a possibilidade de identificação de atividades com custos altos e que não agregam valor ao produto, bem como atividades que podem ser otimizadas e reduzir custos.

Segundo Martins (2010), a adoção da metodologia de custeio ABC requer uma cautelosa análise do sistema de controle interno da entidade, pois, sem este procedimento que contemple funções e atividades bem definidas, e fluxo dos processos, torna-se inviável a aplicação do ABC de forma eficiente e eficaz. Acrescenta Andrade (2010) que o sistema de custeio ABC demanda um alto nível de controles internos a serem implantados e avaliados; necessidade de revisão constante; leva em consideração muitos dados; informações são de difícil extração; necessidade de reorganização da empresa antes de sua implantação; necessidade de formulação de procedimentos padrões.

Nessa perspectiva, sugere-se a implementação de controles mais eficientes nos Restaurantes Universitários, que possam organizar e separar os custos para a devida implantação do sistema ABC, para tanto recomenda-se o modelo a seguir:

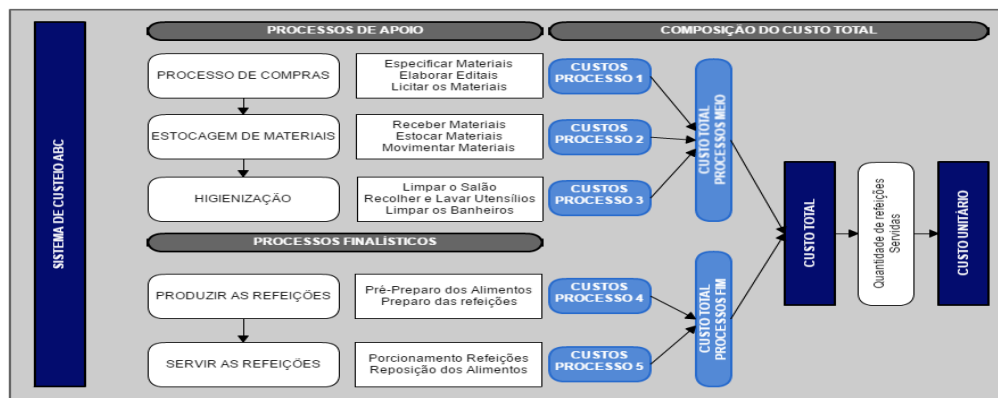


Figura 3 - Fluxo do Custeio ABC para o Restaurante Universitário.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Portanto, além da organização das atividades e seus controles para a adoção do sistema de custeio ABC, conforme proposta na Figura 3, recomenda-se ainda que: os contratos de dedetização contemplem os M² a serem dedetizados separados por setor, de forma a facilitar a identificação desse custo para o RU; instalação de um medidor fixo nos prédios dos Rus para identificar a energia elétrica consumida pelos mesmos de forma mais precisa; implantação de um sistema de controle de receitas, por meio da GRU cobrança, para tornar mais clara a arrecadação e melhorar o controle; adotar um sistema de controle de saída de congelados dos freezers; elaborar um plano de manutenção e substituição dos equipamentos, para evitar altos consumos de energia elétrica e; adotar medidas para redução de desperdícios de comidas junto aos usuários.

Outra análise relevante que pode ser feita é a comparação do custo de manter a produção própria e a de terceirizar, já que com esse último modelo poderia a instituição despender maiores esforços em suas atividades fim que é o ensino, pesquisa e extensão. Ainda poderia eliminar problemas como a demora na manutenção de equipamentos, melhora na compra de gêneros alimentícios, e também evitar que parte do processo seja terceirizado, mas sem possibilidades de gestão direta, e a outra mantida com pessoal efetivo, dificultando a comunicação e o fluxo das atividades.

5 | CONCLUSÃO

O desenvolvimento da presente pesquisa proporcionou a identificação e evidenciação dos principais enigmas encontrados na gestão dos Restaurantes Universitários, que estão muito além dos problemas orçamentários e financeiros que as universidades estão enfrentando.

As dificuldades encontradas na gestão dos Restaurantes Universitários estão associadas às ferramentas de gestão e gestão dos processos. Entre elas está o controle dos custos e melhor gestão dos aportes de recursos nesse setor, o que impacta as

informações estratégicas e a gestão orçamentária como um todo na Universidade.

A falta de preparo dos gestores setoriais e também da não importância dada às necessidades das ferramentas de gestão de custos, é um dos percussores das complexidades encontradas no levantamento dos custos das atividades. Dessa forma, a realidade financeira e contábil, principalmente no que se refere à unidade analisada, é complexa e obscura devido a completa falta de mecanismos para apuração dos custos por atividades.

Existe a percepção dos dirigentes da universidade acerca da importância da gestão de custos para o processo decisório da instituição, além da necessidade premente da adoção de um sistema de custeio eficiente, para que possam tomar as decisões sobre a melhor aplicação dos recursos com base em indicadores claros e concisos dos custos de cada setor e atividade.

O estudo mostra a importância de se conhecer todos os processos desenvolvidos dentro de um setor e quais os seus custos, de forma a proporcionar uma melhor gestão desses processos, permitindo identificar em quais atividades é possível a otimização, em quais processos existem distorções, gargalos e se é possível enxugá-los e obter ganhos efetivos em termos de eliminação de retrabalhos e custos.

A recomendação do sistema de custeio ABC para o controle de custos do Restaurante Universitário se dá pela importância desse sistema, em virtude das informações gerenciais que auxiliam no processo decisório, como a identificação pormenorizada dos custos das atividades, que proporcionam aos gestores atribuírem responsabilidades aos responsáveis pelas mesmas, o acompanhamento e correções devidas nos processos internos da entidade, ao mesmo tempo em que possibilita a implantação e/ou aperfeiçoamento dos controles internos da entidade.

A obtenção de custos detalhados pode permitir aos gestores análise e estudos aprofundados sobre a manutenção de atividades meios ou a terceirização das mesmas, o que seria mais vantajoso ou que proporcionaria um melhor custo/benefício para a universidade, no que tange a gestão dos Restaurantes Universitários.

A pesquisa contribuiu com a literatura, apontando questões específicas da gestão de custos em universidades, que carecem de maior profundidade e número de estudos. Contribui também no âmbito gerencial, ao identificar os gargalos nos processos, que limitam a implantação e utilização do Sistema de Custeio ABC como ferramenta de gestão em Instituições Públicas de Ensino Superior, mais especificamente em um restaurante universitário. A limitação do estudo está em analisar apenas um setor de uma universidade pública, o que impossibilita generalizações. Sugere-se para futuras pesquisas a análise e comparação de mais de uma entidade e os seus sistemas de custos, de forma a obter um melhor aprofundamento do tema.

REFERÊNCIA

ABBAS, Kátia. **Gestão de custos em organizações hospitalares**: 2001. 155 f. Dissertação

(Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

ABREU, A. L.; GUSKE, A. C.; GARCIA, R. L. **Análise de Custos: Uma Comparação Entre duas Universidades Públicas do Sul do Brasil.** In: Convenção de Contabilidade, 15, 2015, Rio Grande do Sul. **Anais...** Bento Gonçalves: 2015.

ANDIFES, Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais de Ensino Superior. Disponível em: <http://www.andifes.org.br/repasses-mec-para-universidades-federais-chegam-ao-menor-patamar-em-sete-anos/>. Acesso em: 11 ago. 2018.

ANDRADE, N. de A.; BATISTA, D. G.; SOUSA, C. B. **Vantagens e Desvantagens da Utilização do Sistema de Custeio ABC.** 2010. p. 1-14. Disponível em: <http://files.andreamorim.webnode.com/200000040-8791b888c0/ARTIGO%20CUSTEIO%20ABC.pdf>. Acesso em: 14/04/2017.

BACKER, Morton; JACOBSEN, Lyle E. **Contabilidade de custos: um enfoque de administração de empresas.** Rio de Janeiro: Mc Graw-Hill, 1974. 410p.

BONACIM, C. A. G.; ARAUJO, A. M. P. **Gestão de custos aplicada a hospitais universitários públicos: a experiência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da USP.** Revista de Administração Pública, v. 44, n. 4, p. 903-931, 2010.

BOTELHO, Ernani Mendes. **Custeio baseado em atividades – ABC: uma aplicação em uma organização hospitalar universitária.** 2006. 349 f. Tese (Doutorado) - Universidade Federal de São Paulo, Faculdade de economia, administração e contabilidade, São Paulo.

BRASIL, **Lei. 8.666, de 21 de junho de 1993.** Dispõe sobre normas para licitações e contratos da administração pública.

BRASIL. **Lei nº 11.947 de 16 de junho de 2009.** Dispõe sobre o atendimento da alimentação escolar e do Programa Dinheiro Direto na Escola aos alunos da educação básica.

BRUNI, A. L. **Gestão de custos e formação de Preços.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004. 551p.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na HP 12C e Excel.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CHIAU, A. V.; PANUCCI-FILHO, L. **Custos nas instituições federais de ensino superior: análise comparativa entre duas universidades federais do sul do Brasil.** Revista Iberoamericana sobre Calidad, Eficacia y Cambio em Educación, v.12, n. 1, p. 55-71. Madri, 2014. Disponível em: < <https://repositorio.uam.es/handle/10486/661489> >. Acesso em: 10 ago. 2018.

COGAN, Samuel. **Activity Based Costing (ABC): a poderosa estratégia empresarial.** São Paulo: Pioneira, 2000.129p.

COLOSSI, N.; CONSENTINO, A.; QUEIROZ, E. G. de. **Mudanças no contexto do ensino superior no Brasil: uma tendência ao ensino colaborativo.** Revista FAE Business School. v. 4. n.1, p.49-58, 2001.

CUNHA, Maria Isabel da. **A QUALIDADE E ENSINO DE GRADUAÇÃO E O COMPLEXO EXERCÍCIO DE PROPOR INDICADORES: É POSSÍVEL OBTER AVANÇOS?** Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior, v. 19, n. 2, 2014.

DE SOUZA, Erica Xavier et al. **Implantação de um Sistema de Custos no Setor Público: um Estudo de Caso em um Hospital de Ensino do Nordeste Brasileiro.** VIII SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – 2011.

DE SOUZA, Marcos Antônio et al. **A gestão pública por resultados e avaliação de desempenho**. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. 2008.

DIAS, A. B.; SANTOS, V. A.; BEIRUTH, A. X. **Consistência das estratégias de instituições de ensino superior: Um estudo baseado na percepção dos stakeholders utilizando-se do Balanced Scorecard**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, n. 10, v 4, 2016, 431-448.

LAUX, R. O; PERTSCHY, G. L. **Gestão Universitária ou “Gestação” Universitária? Desafios Pendentes**. In: Colóquio Internacional de gestão universitária, 14, 2014, Florianópolis. Anais... Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2014.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2010. 388p.

PEREIRA, J. R. T.; SILVA, A. C. **A importância da implantação de sistema de custo para a gestão do setor público**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 10, 2003. Anais... 2003.

PETER, M. DA G. A; PESSOA, M. N. M; PINHO, R. C. DE S; PETER, F. A. **Sistema de apuração de custos das universidades federais brasileiras: uma análise crítica**, 2003. Disponível em <http://porteiros.s.unipampa.edu.br/cpecg/files/2011/08/sistema-apura%C3%A7%C3%A3o-de-custos-nas-ifes.pdf> Acesso em: 14.02.2017.

SANTOS, Welinton Vitor dos. **Sistema de informação de custos do Governo Federal: Modelo conceitual, solução tecnológica e gestão do sistema**. 2011.

SARAIVA, Luiz Alex Silva; DE SOUZA NUNES, Adriana. A efetividade de programas sociais de acesso à educação superior: o caso do ProUni. **Revista de Administração Pública**, v. 45, n. 4, p. 941-964, 2011.

SOUZA, Aurélio Aragão et al. A IMPORTÂNCIA DA ÉTICA PARA O PROFISSIONAL CONTÁBIL. **Cadernos de Graduação Ciências Humanas e Sociais, Aracaju**, v. 13, n. 14, p. 11-27, 2011.

STRUETT, Mirian Aparecida Micarelli. **Custeio baseado em atividades em laboratórios de análises clínicas: estudo de caso em um hospital filantrópico**. 2005. 166 f. Dissertação (Mestre em Administração) - Universidade Estadual de Maringá, Londrina.

UNESCO. 2013. **Panorama e diagnóstico da oferta e qualidade da Educação Superior brasileira**. Projeto CNE/UNESCO 914BRZ1136. Brasília: UNESCO/CRUB. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com_docman&view=download&alias=13944-produto-1-senso-educ-superiorpdf&category_slug=setembro-2013pdf&Itemid=30192> Acesso em: 07 abr. 2017.

VIEIRA, Eusélio Pavaglio. **Iniciação a contabilidade de custos**. Apostila Contabilidade de Custos I Ijuí: Unijui, v. 2, 2010.

ZONATTO, Vinicius Costa da Silva; CORDEIRO, Adilson; SCARPIN, Jorge Eduardo. **Práticas de gestão de custos em uma instituição de ensino superior: uma análise a luz da teoria da agência**. In: CONTECSI-International Conference on Information Systems and Technology Management. Anais... 2012. p. 1095-1112.

SOBRE O ORGANIZADOR

CLAYTON ROBSON MOREIRA DA SILVA Professor do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Piauí (IFPI). Doutorando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Possui MBA em Gestão em Finanças, Controladoria e Auditoria pelo Centro Universitário INTA (UNINTA). Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA).

Agência Brasileira do ISBN
ISBN 978-85-7247-316-3

