

STUDY OF THE REGIONAL COST PER STUDENT OF REGIONAL BRAZILIAN FEDERAL UNIVERSITIES

ESTUDO DO CUSTO REGIONAL POR ALUNO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS

Elizeu Bandeira de Lima¹

Kellen Gomes de Souza Almeida Padrones²

Guilherme Teixeira Portugal³

Waldir Jorge Ladeira dos Santos⁴

ABSTRACT

This research aims to investigate whether there is correlation of the cost per student of federal universities and the Brazilian regions, and identify the average cost per student, which means not only public information manager but also the population to the exercise of citizenship. To achieve this purpose were collected and tabulated data on the average cost of universities through TCU Management reports, in 2012. The results show the cost / student from each university and no correlation cost / student and its region geographical.

KEYWORD: Public cost. Public sector. Cost per student.

RESUMO

A presente pesquisa tem por objetivo investigar se há correlação do custo por aluno das universidades federais e as regiões brasileiras, além de identificar o custo médio por aluno, propiciando informação não só ao gestor público, mas também a população para o exercício da cidadania. Para atingir tal propósito foram coletados e tabulados dados sobre o custo médio das universidades através dos relatórios de Gestão do TCU, no ano de 2012. Os resultados apontam os custo/aluno de cada universidade e que não há correlação do custo/

1 Analista em Ciência e Tecnologia - área: Contabilidade do Centro Tecnológico do Exército (CTEX) e Professor Colaborador da Escola de Economia e Ciências Contábeis da Unigranrio e Mestrando em Ciências Contábeis - UERJ.

2 Mestra em Ciências Contábeis pela UERJ. Pós Graduada em Gestão e Controladoria Pública pela UFRJ (2011) e graduada em Ciências Contábeis pela UFF (2008). Atualmente é contador do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio de Janeiro.

3 Doutorado (DSc.) em Engenharia com ênfase em finanças da área oceânica (COPPE UFRJ), mestrado em Ciências Contábeis (FACC UFRJ) em gestão estratégica de custos, pós graduação em nível de especialização em finanças corporativas (IAG PUC-Rio).

4 Doutor em Políticas Públicas pelo PPFH/UERJ, Mestre em Contabilidade Financeira pela FAF/UERJ, Pós-graduado em Auditoria Interna pela UNESA, em Administração de Recursos Humanos e em Docência Superior pela FABES/ISE.

aluno e sua região geográfica.

PALAVRAS-CHAVE: Custo público. Setor público. Custo por aluno.

1. INTRODUÇÃO

A Administração Pública em seus diferentes níveis vem sendo questionada sobre os seus gastos e a necessidade do acesso à informação e controle social pela população. Desta forma, muitas reformas no aparelho do estado foram iniciadas, com o objetivo de redução dos níveis de despesas; e a resultante desse processo foi à iniciativa de alguns governos nacionais em melhorar a qualidade dos gastos públicos.

Neste sentido, Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010, p. 988) assinalam:

[...] os movimentos de reforma da gestão pública [...] a partir dos anos 1980, sobretudo na linha denominada new public management, buscando maior eficiência mediante a promoção de um ambiente competitivo e a adoção de métodos de gestão afins aos praticados pelo setor privado.

Esse processo reformista tinha como um dos seus objetivos controlar e reduzir os custos das atividades estatais. A chamada Reforma Gerencial focava o cidadão como o cliente dos serviços prestados pela administração pública.

Segundo Bresser Pereira (1998, p. 28-29):

Algumas características básicas definem a administração pública gerencial. É orientada para o cidadão e para a obtenção de resultados [...] A administração pública gerencial, por sua vez, assume que se deve combater o nepotismo e a corrupção [...].

A burocracia e o patrimonialismo davam lugar ao gerencialismo, que voltava suas atenções para os resultados. A eficiência e a eficácia dos gastos públicos começavam a fazer parte desse novo modelo de administração governamental.

Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010, p. 988) complementam:

Reformas voltadas para a gestão mais eficiente dos recursos públicos ganharam força no contexto de preocupações com a necessidade de conter o crescimento dos gastos públicos [...]

No bojo desse ambiente de reforma, o gestor público brasileiro começou a tratar a questão de custos na administração federal. Alonso (1999) assevera: “No Brasil ou nos países

desenvolvidos, a experiência com apuração de custos no serviço público é recente. A cultura sobre o tema é incipiente.”

Alonso (1999, p.39) também observa que:

O conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos. O desconhecimento dos custos é o maior indicador de ineficiência no provimento dos serviços públicos.

Os custos também são usados como indicadores de eficiência, como a relação custo por aluno nas instituições de ensino superior (Patrício e Pinól, 2002). Desta forma, a pesquisa tem por objetivo geral verificar se há correlação do custo por aluno entre as regiões, ou seja, se os diferentes valores de custo por aluno pode ser explicado pela sua localização em determinada região.

Assim justifica-se esta pesquisa tendo em vista a necessidade do governo no planejamento de políticas públicas, pois a demanda e o baixo índice de pessoas com acesso ao ensino superior no Brasil passaram a ocupar a agenda do governo e a partir disso ele precisou elaborar um programa para resolver o problema, desta forma criou-se o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (Reuni), (Relatório do MEC/SESu/DIFES, 2009).

Diante disto, faz-se necessário saber se uma região necessitaria de mais recursos para atender a mesma quantidade de alunos que outra região, pois isso afetaria diretamente o planejamento das políticas públicas.

Além disso, o presente estudo tem relevância social, pois contribui para o controle social, permitindo não só a comparação do custo por aluno entre regiões do Brasil, mas também por universidade, facilitando o acesso à informação e comparação, permitindo desta forma ao cidadão verificar se seu dinheiro está ou não sendo bem gasto.

E como pode ser lido no portal de acesso à informação: “o acesso à informação contribui para aumentar a eficiência do Poder Público, diminuir a corrupção e elevar a participação social. Acesso à informação: direito do cidadão e dever do Estado.”

Esta pesquisa também tem relevância para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, pois esta tem por função social: “[...] refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social.” (Resolução CFC 1.128/08).

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Sobre o papel da Contabilidade Gerencial para a mensuração e evidenciação dos custos no setor público, Silva (1997) observa:

É inquestionável a grande utilidade da contabilidade gerencial na administração pública, pois graças a ela é possível passar do plano global da entidade para planos específicos dos produtos, das funções, dos centros de responsabilidade das operações, e deste modo atender, não só às necessidades dos administradores, como também, responder à sociedade sobre os caminhos percorridos pelos recursos que colocam à disposição do Tesouro, com vistas ao atendimento das necessidades coletivas.

Nesse sentido, Silva (1997) sinaliza a importância da utilização dos conceitos de custos na administração pública:

A utilização dos conceitos de custo nas entidades governamentais é importante para conhecer a formação dos custos das atividades, programas e projetos com a consequente contribuição para o conhecimento dos efeitos econômicos, financeiros e políticos sobre o cidadão e ainda servir de instrumento de gestão facilitando o planejamento estratégico, a tomada de decisões e o controle.

Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010) reforçam a necessidade de mensuração e evidenciação de custos no setor público, como segue:

Sem que se conheçam os custos, é impossível avaliar se os resultados obtidos em diferentes áreas de atuação das organizações governamentais poderiam ser substancialmente melhorados, ou se poderiam ser alcançados com um menor emprego de recursos humanos, materiais e financeiros.

Silva (1997) e Alonso (1999) entendem que há dificuldade de se implantar sistema de custos na administração pública. Enquanto o primeiro atribui o fato ao atual estágio da contabilidade pública no Brasil, o segundo entende que se trata de uma questão cultural e, porque não, econômica.

Segundo os mesmos autores, esse método de custeio é um instrumento gerencial capaz de fornecer informações sobre a alocação dos custos, o que proporciona à administração pública maiores condições de análise e acompanhamento das ações governamentais para a otimização do resultado.

2.1. CUSTOS NAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE E SUAS QUESTÕES LEGAIS

O tema Custos foi inserido nas Normas Brasileiras de Contabilidade, na medida em

que o Brasil inicia o processo de convergência e harmonização às normas internacionais de contabilidade aplicáveis à Contabilidade Societária e a Contabilidade Pública.

Embora, a primeira manifestação do legislador brasileiro de tratar a questão de custos na administração pública, direta ou indireta, foi assentada com a edição da Lei 4.320/64, esse dispositivo legal estabelece Normas Gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Nesse sentido, Holanda, Lattman-Weltman e Guimarães (2010, p. 41) destacam: “A preocupação com a contabilidade de custos na administração pública tem como marco inicial a Lei no 4.320, de 1964, em vigor ainda hoje [...] No seu art. 85, ela determina”:

Art. 85 — Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Na época em que foi editada a Lei 4320/64, o Estado brasileiro ainda se fazia presente, por meio do monopólio, na prestação de alguns serviços públicos, tais como: distribuição de água, tratamento de esgoto e fornecimento de energia elétrica.

O artigo 85, da referida lei, sobre a “determinação dos custos dos serviços industriais”, refere-se aos citados serviços públicos. Conforme assinalam Holanda, Lattman-Weltman e Guimarães (2010, p.41):

Os serviços industriais especificados no artigo referiam-se ao fornecimento de água, coleta e tratamento de esgoto, geração e distribuição de energia. A lei determinava ainda a criação de uma contabilidade especial para determinação dos custos dos serviços públicos industriais.

O Decreto-Lei nº 200/67 surge como instrumento legal da 1ª reforma gerencial, que objetivava a descentralização da administração pública brasileira, em decorrência da crise do Estado. (BRESSER PEREIRA, 1998)

A reestruturação da gestão pública era outro objetivo a ser alcançado pela reforma. O controle era um dos princípios da administração federal que compunham aquela norma. (HOLANDA; LATTMAN-WELTMAN; GUIMARÃES, 2010).

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em seu artigo 50, § 3º, aborda a questão do sistema de custos para toda a administração pública, enquanto a Lei 4.320/64 tratava dos

serviços industriais.

Para o novo enfoque sobre esse sistema, Machado (2002, p.5) assinala:

Não se trata mais de determinar custos para auxiliar na precificação dos serviços, mas a LRF requer a construção, a implantação e a manutenção de um sistema de custos que permita a avaliação de resultados, de desempenhos e o acompanhamento das gestões orçamentária, financeira e patrimonial. (grifo nosso).

A Lei nº 10.180/2001 e o Decreto nº 6.976/2009 disciplinam que os custos dos programas e das unidades da administração pública federal devem ser evidenciados.

Por fim, ainda sob a temática de custos no setor público, em 2004, o Tribunal de Contas da União (TCU) editou o Acórdão nº 1.078, determinando à Secretaria de Orçamento e Finanças do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, na qualidade de órgão central do Sistema de Planejamento e Orçamento da administração pública, que:

Adote providências para que a administração pública federal possa dispor com a maior brevidade possível de sistema de custos, que permita, entre outros, a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária e financeira de responsáveis, ante o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000, art. 50, § 3º), na LDO para 2003 (Lei nº 10.524/2002, art. 21) e na LDO para 2004 (Lei 10.707/2003, art. 20, § 2º) (grifo nosso)

A emissão do Acórdão da Corte de Contas brasileira provocou a administração pública federal ao cumprimento do dispositivo legal, no que tange à mensuração e evidenciação dos custos.

Conforme assinalam Cardoso, Aquino e Bitti (2011, p. 1569):

Observando-se a existência de legislação não cumprida, o Tribunal de Contas da União (TCU) emitiu o Acórdão no 1.078/2004. A partir daí começa a surgir um novo quadro institucional no país.

Esse novo cenário contábil brasileiro, na área pública, fez com que os órgãos reguladores nacionais adotassem as Normas Internacionais de Contabilidade Pública (IPSAS – *International Public Sector Accounting Standards*), publicadas pela *International Federation of Accountants* – IFAC.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), na condição de órgão regulador, editou Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP 16 ou NBC T 16).

2.3. UTILIZAÇÃO E RELEVÂNCIA DOS CUSTOS PÚBLICOS

Os custos públicos têm sido objeto de pesquisa para subsidiar a gestão pública em suas diversas ações, dentre elas a de políticas públicas, pois para implementação de um programa, atividade, ações dentre outros, se faz necessário saber o custo de cada um e assim saber se é possível atender determinada demanda e a informação extraída do custo público é de extrema relevância para a transparência e controle social, pois não é só útil para o governo (usuário interno), mas também para toda sociedade (usuário externo).

Assim registra a Resolução CFC N.º 1.366/11, que aprovou a NBC T 16.11:

Vários dispositivos legais determinam a apuração de custos no setor público como requisito de transparência e prestação de contas, seja para controle interno, externo ou controle social.

Além dos aspectos legais, esta Norma também destaca o valor da informação de custos para fins gerenciais. Sua relevância para o interesse público pode ser entendida pelo seu impacto sobre a gestão pública, seja do ponto de vista legal ou de sua utilidade.

Com essas perspectivas vem sendo elaborado o SICSP, que é o Sistema de Informações de Custos do Governo Federal, que nas palavras de Machado e Holanda (2010, p. 796) apresentam a seguinte definição para o Sistema de Informações de Custos do Governo Federal: “[...] é um sistema de apoio à gestão, a ser utilizado tanto pelos órgãos executores das políticas públicas quanto pelos órgãos centrais de planejamento e de controle.”

As principais funções do sistema destacadas por esses autores são: “maior eficiência do processo alocativo [...]; maior eficiência operacional [...]; e fixação de preços públicos e taxas [...]” (MACHADO; HOLANDA, 2010, p. 797).

Tal iniciativa objetiva “[...] que os usuários percebam a utilidade da informação de custos para controle e melhoramento gerencial de suas atividades e aperfeiçoamento do processo de decisão.” (MACHADO; HOLANDA, 2010, p. 798).

Segundo Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010, p. 984-985), o Ministério da Fazenda estabeleceu diretrizes para que o SIC tenha o propósito de gerar dados que permitam avaliar: i) a eficiência no uso dos recursos; ii) a eficácia dos gestores na obtenção de suas metas; e iii) a efetividade das políticas públicas na resolução dos problemas apresentados pela sociedade.

O Ministério da Fazenda (MF) foi designado como o responsável pela condução desse processo. Em 2010, por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e do Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro), o ministério homologou o SIC.

Machado e Holanda (2010, pág.807) asseveram sobre os objetos de custo:

[...] a definição das políticas públicas é o principal determinante dos custos do setor público, derivando daí os programas e as ações, bem como a identificação dos recursos necessários para executá-los. Os recursos estimados e consumidos são acumulados diretamente nos projetos ou atividades. A partir dos custos acumulados por projeto ou atividade, por um processo de agregação, é possível encontrar os custos das funções e dos centros de responsabilidade. Os custos unitários dos produtos ou serviços derivam da relação entre os custos das atividades e as quantidades físicas executadas

Por fim, sobre o SIC:

A melhor garantia do aperfeiçoamento do sistema de custos são o cálculo e a divulgação dos custos unitários dos bens e serviços entregues à população, pois eles forçarão os gestores envolvidos a analisar as informações, buscando, de um lado, corrigir as distorções de classificação e, de outro, tornar mais eficiente o uso dos recursos.

3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1. OBJETIVOS GERAIS E ESPECÍFICOS

O presente trabalho tem como objetivo geral analisar a correlação do custo por aluno das universidades federais por região geográfica e ainda como objetivos específicos os seguintes:

- * Verificar as divergências do custo médio das universidades federais por região;
- * Identificar o custo médio por aluno de cada universidade federal brasileira;
- * Reconhecer indícios de má gestão;
- * Apresentar os custos com e sem hospitais universitários para responder se há influência na média nacional;

3.2. METODOLOGIA DE CUSTEIO DO TCU PARA UNIVERSIDADES FEDERAIS

Embora não exista um método definitivo para identificação de custos no setor público, o Tribunal de Contas da União (TCU), com fins de obter informações gerenciais de desempenho determinou através da Decisão nº 408/2002, que se calculasse um conjunto de nove indicadores, dentre eles o custo/aluno, como forma de auxiliar no aprimoramento da gestão, sobre este assunto escreve o TCU (2002):

Esse conjunto inicial foi selecionado com base em auditoria de natureza operacional realizada na Universidade de Brasília. Essa fiscalização teve por objetivo a seleção e a apuração de indicadores que pudessem retratar aspectos relevantes do desempenho das institui-

ções de ensino superior.

Com relação ao número de alunos TCU (2002):

- São considerados no cálculo todos os alunos registrados no ano letivo referente ao exercício em cursos de:
 - a) graduação, ministrados nos turnos diurno e noturno;
 - b) pós-graduação stricto sensu: mestrado e doutorado;
 - c) residência médica;
- os dados semestrais devem ser somados e divididos por dois;
- não devem ser incluídos alunos ou participantes de atividades de extensão e de especialização;
- não devem ser considerados alunos de mestrado profissionalizante;
- não devem ser incluídos alunos de cursos a distância.

Já com relação ao Custo Corrente utilizado no cálculo é o seguinte TCU (2002):

(1) CUSTO CORRENTE

- (+) Despesas correntes da Universidade (conta SIAFI nº 3300000)
- (-) 65% das despesas correntes do(s) hospital(is) universitário(s) e maternidade
- (-) Aposentadorias e Reformas (conta SIAFI nº 3319001)
- (-) Pensões (conta SIAFI nº 3319003)
- (-) Sentenças Judiciais (conta SIAFI nº 3319091)
- (-) Despesas com pessoal cedido - docente¹
- (-) Despesas com pessoal cedido - técnico-administrativo¹
- (-) Despesa com afastamento País/Exterior - docente¹
- (-) Despesa com afastamento País/Exterior - técnico-administrativo

Assim para se obter o valor do custo por aluno ele divide o aluno equivalente, pelo custo corrente, com e sem hospital universitário.

3.3. METODOLOGIA UTILIZADA NA PESQUISA

Para Fachin (2001), método é um instrumento de conhecimento que proporciona aos pesquisadores, orientação para facilitar e planejar uma pesquisa, formular hipóteses,

coordenar investigações, realizar experiências e interpretar resultados. Já na concepção de Kerlinger (1980) metodologia é um termo geral que significa maneiras de fazer as coisas para propósitos diferentes.

Quanto aos procedimentos adotados, a pesquisa caracteriza-se como documental. Ilse (2008) acredita que esse procedimento de pesquisa se baseia em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

O tipo de pesquisa quanto à abordagem do problema será a quantitativa, que para Richardson (1999) se diferencia da qualitativa, principalmente, por empregar um instrumento estatístico como base do processo de análise do problema.

Para atingir o objetivo da pesquisa e investigar os custos das universidades federais foi coletado nos relatórios de gestão das universidades no sites das mesmas e quando não era possível localizar foram obtidos através do site do TCU e realizada análise dos dados obtidos no programa estatístico XLSTAT, que permitiu o levantamento da média, mediana, custo mínimo e máximo dentre outros.

4. RESULTADOS DO ESTUDO POR REGIÃO GEOGRÁFICA

Buscou-se com base no relatório de gestão do TCU, o custo médio de todas as universidades públicas federais por região, conforme tabela 1:

TABELA 1A – VALORES REGIONAIS SEM HU – ANO 2012

SUL		NORDESTE		SUDESTE	
UNIV.	CUSTOxALUNO	UNIV.	CUSTOxALUNO	UNIV.	CUSTOxALUNO
UNILA	R\$ 23.983,15	UFAL	R\$ 12.522,58	UFRJ	R\$ 11.441,00
UFPR	R\$ 13.582,79	UFBA	R\$ 13.177,12	UFRRJ	R\$ 18.926,64
UTFPR	R\$ 13.120,80	UFRB	R\$ 14.118,24	UNIRIO	R\$ 8.237,03
UFCSPA	R\$ 12.800,10	UNILAB	R\$ 21.592,46	UFF	R\$ 15.316,84
UNIPAMPA	R\$ 35.317,84	UFC	R\$ 11.715,69	UFES	R\$ 15.780,28
UFPEL	R\$ 17.447,13	UFMA	R\$ 15.225,93	UNIFAL-MG	R\$ 12.522,58
UFSM	R\$ 14.359,32	UFPB	R\$ 12.763,18	UNIFEI	R\$ 20.194,10
FURG	R\$ 12.336,87	UFCG	R\$ 13.573,43	UFJF	R\$ 16.230,54
UFRGS	R\$ 15.031,21	UNIVASF	R\$ 11.360,24	UFLA	R\$ 11.488,54
UFFS	R\$ 29.115,01	UFPE	R\$ 13.757,32	UFMG	R\$ 15.012,08

TABELA 1A – VALORES REGIONAIS SEM HU – ANO 2012

SUL		NORDESTE		SUDESTE	
UNIV.	CUSTOxALUNO	UNIV.	CUSTOxALUNO	UNIV.	CUSTOxALUNO
UFSC	R\$ 17.490,20	UFRPE	R\$ 15.315,28	UFOP	R\$ 16.011,00
		UFPI	R\$ 11.071,16	UFSJ	R\$ 14.878,48
		UFRN	R\$ 11.221,73	UFU	R\$ 14.084,42
		UFERSA	R\$ 9.984,73	UFV	R\$ 16.995,84
		UFS	R\$ 11.361,84	UFVJM	R\$ 13.740,13
				UFTM	R\$ 17.935,15
				UFABC	R\$ 20.218,33
				UFSCar	R\$ 15.477,06
				UNIFESP	R\$ 26.274,19
MÉDIA	R\$ 18.598,58	MÉDIA	R\$ 13.250,73	MÉDIA	R\$ 15.829,70

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

TABELA 1B – VALORES REGIONAIS SEM HU – ANO 2012

SUL		NORDESTE	
UNIV.	CUSTOxALUNO	UNIV.	CUSTOxALUNO
UFAC	R\$ 11.413,63	UNB	R\$ 25.591,88
UFAM	R\$ 8.694,93	UFG	R\$ 13.935,56
UNIFAP	R\$ 15.183,68	UFMT	R\$ 17.407,30
UFOPA	R\$ 19.835,85	UFGD	R\$ 10.874,85
UFPA	R\$ 14.134,40	UFMS	R\$ 14.573,05
UFRA	R\$ 14.603,60		
UNIR	R\$ 14.199,51		
UFRR	R\$ 20.104,67		
UFT	R\$ 14.162,56		
MÉDIA	R\$ 14.703,65	MÉDIA	R\$ 16.476,53

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

Utilizou-se o programa estatístico, XLSTAT, para melhor análise e visualização dos dados

da pesquisa. Ao calcular o gráfico univariados dos dados coletados, obtivemos os seguintes itens estatísticos conforme na tabela 2:

TABELA 2 – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS

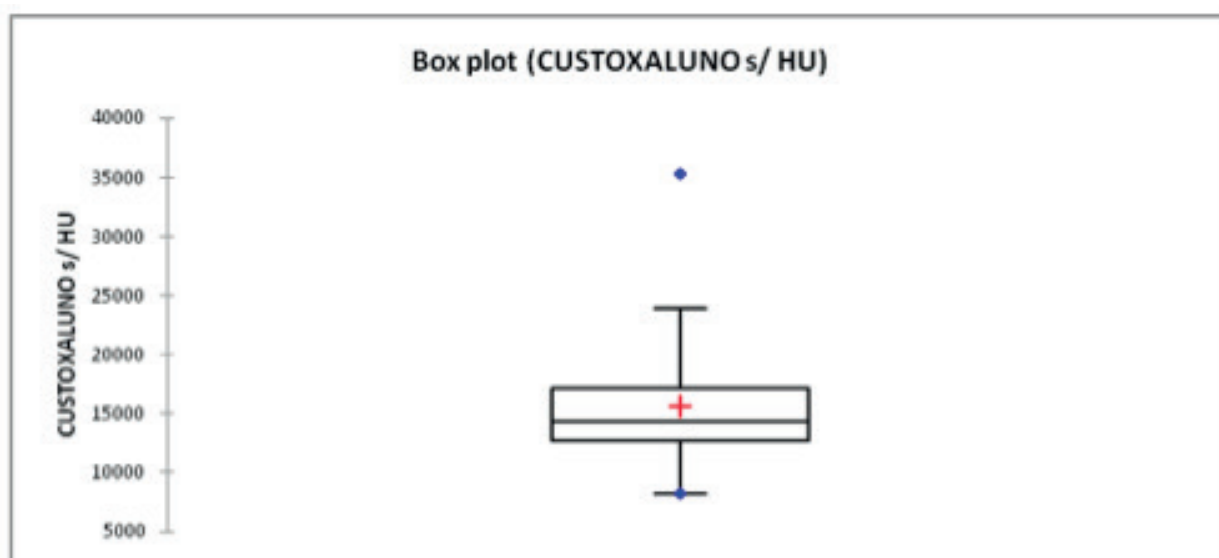
Estatística	CUSTOXALUNO s/ HU
No. de observações	59
Mínimo	8.237,030
Máximo	35.317,840
1º Quartil	12.642,880
Mediana	14.359,320
3º Quartil	17.201,570
Média	15.573,306
Variância (n-1)	23.978.767,097

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

Notamos na tabela 2 que a variação entre o valor do custo médio mínimo e máximo das universidades é de 428,77%. Pode ser observado na tabela 1 que a universidade que representa o valor de custo mínimo é UFAM na região norte e a UNIPAMPA na região sul é a que representa o valor de custo máximo.

Encontrou-se um valor de custo médio de uma universidade federal no valor de R\$ 15.573,30 e um valor de mediana deste custo de R\$ 14.359,32, como pode ser mais bem visualizado na Figura I e também identificar a incidência dos custos de algumas universidades acima da média geral.

GRÁFICO 1 – BOX PLOT DO CUSTO MÉDIO DAS UNIVERSIDADES



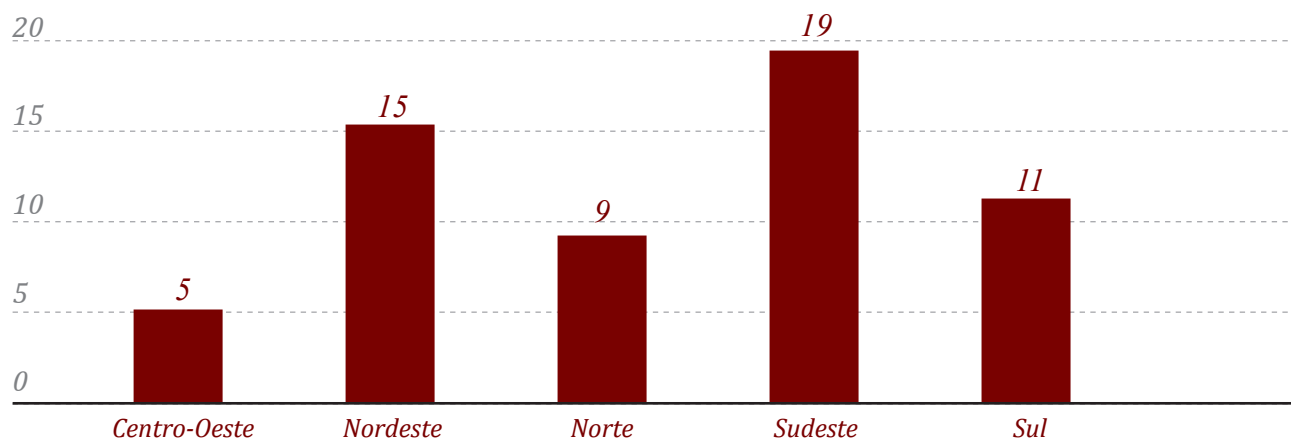
Fazendo uma análise qualitativa dos dados, pode ser observado na tabela 3 que a Moda se encontra na região sudeste com 19 universidades analisadas nesta região e que 9 destas estão acima da “média nacional” calculada. Apenas a região nordeste não possui universidades acima da média nacional.

TABELA 3 – FREQUÊNCIA POR REGIÃO

Variável	Categorias	Frequência	%	Frequências dos custos	%
		Total		acima da média	
Região	Centro Oeste	5	8,475	2	40,000
	Nordeste	15	25,424	0	0
	Norte	9	15,254	2	22,222
	Sudeste	19	32,203	9	47,368
	Sul	11	18,644	5	45,455

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

Na tabela 3 podemos observar graficamente a frequência total por região.

GRÁFICO 2 – FREQUÊNCIA POR REGIÃO*Evolução do Número de Vagas para Capacitação - Eventos de até 180 horas - UFJF*

Com o objetivo de tentar explicar a variação relevante dos custos entre uma universidade e outra, foi calculado a ANOVA no programa estatístico XLSTAT. No entanto não foi identificada correlação relevante entre a região e o custo obtido ($R^2=0,139$), conforme pode ser observado na tabela 4:

TABELA 4 – REGRESSÃO DA VARIÁVEL CUSTOXALUNO S/ HU:

Observações	59,000
Soma dos pesos	59,000
GL	54,000
R.	139
R. ajustado	76
MSE	22,167,460,638
REQM	4,708,233
MAPE	20,383
DW	2,133
Cp	5,000
AIC	1,002,709
SBC	1,013,097
PC	1,020

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

Em algumas universidades existem Hospitais Universitários. Buscou-se o custo dessas universidades incluindo o custo das universidades.

TABELA 4A – VALORES REGIONAIS SEM HU – ANO 2012

SUL		NORDESTE		SUDESTE	
UNIV.	CUSTOxALUNO	UNIV.	CUSTOxALUNO	UNIV.	CUSTOxALUNO
UNIV.	CUSTOXALUNO	UNIV.	CUSTOXALUNO	UNIV.	CUSTOXALUNO
UFPR	R\$ 16.282,00	UFAL	R\$ 13.751,33	UFRJ	R\$ 13.602,45
UFPEL	R\$ 19.771,73	UFBA	R\$ 15.521,57	UNIRIO	R\$ 9.864,34
UFSM	R\$ 16.771,63	UFC	R\$ 13.628,55	UFF	R\$ 16.861,40
FURG	R\$ 14.433,78	UFMA	R\$ 18.487,74	UFES	R\$ 17.502,67
		UFPB	R\$ 14.237,18	UNIFAL-MG	R\$ 13.751,33
		UFCG	R\$ 18.288,84	UFJF	R\$ 17.475,44
		UFPE	R\$ 15.390,20	UFMG	R\$ 17.045,45
		UFPI	R\$ 11.159,46	UFTM	R\$ 27.347,86
		UFRN	R\$ 16.950,84	UNIFESP	R\$ 29.804,87
		UFS	R\$ 12.253,14		
MÉDIA	R\$ 17.313,57	MÉDIA	R\$ 14.966,89	MÉDIA	R\$ 18.087,42

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

TABELA 4B – VALORES REGIONAIS SEM HU – ANO 2012

SUL		NORDESTE	
UNIV.	CUSTOxALUNO	UNIV.	CUSTOxALUNO
UFAM	R\$ 13.991,16	UNB	R\$ 34.354,29
UFPA	R\$ 15.132,58	UFG	R\$ 15.525,62
		UFMT	R\$ 18.529,11
		UFGD	R\$ 13.656,63
		UFMS	R\$ 15.849,85
MÉDIA	R\$ 14.561,87	MÉDIA	R\$ 19.583,10

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

Identificou-se que ao incluir o custo dos hospitais, a média e a mediana do custo nacional calculada fica mais elevada que o custo nacional calculado anteriormente sem os hospitais, conforme pode ser observado na tabela 5.

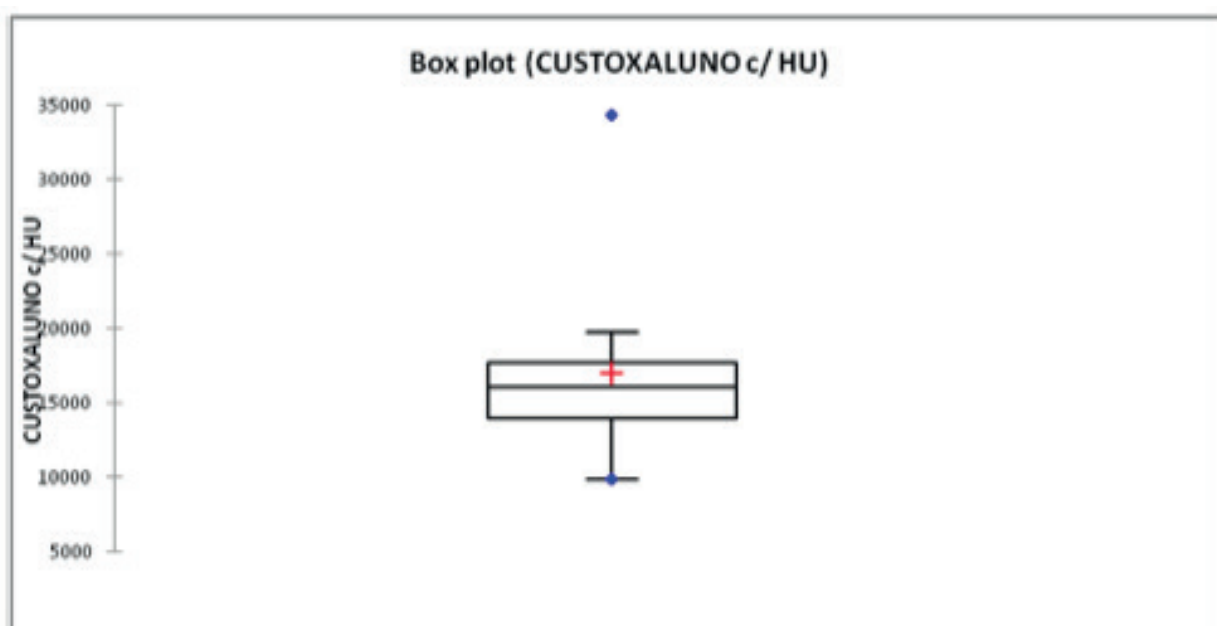
TABELA 5 – ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS COM HU

Estatística	CUSTOXALUNO s/ HU
No. de observações	59
Mínimo	9.864,34
Máximo	34.354,29
1º Quartil	13.931,20
Mediana	16.065,93
3º Quartil	17.786,00
Média	17.004,69
Variância (n-1)	25.505.884,80
Desvio-padrão (n-1)	5.050,34

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

Na figura 3 podemos observar graficamente esta mudança na média do custo nacional.

GRÁFICO 3 – BOX PLOT DO CUSTO MÉDIO DAS UNIVERSIDADES COM HU



Na tabela 6, obtém-se, s cálculos da ANOVA refeitos no programa estatístico XLSTAT após a inclusão dos hospitais universitários.

TABELA 6 – REGRESSÃO DA VARIÁVEL CUSTOXALUNO C/ HU:

Observações	32,000
Soma dos pesos	32,000
GL	27,000
R.	0,125
R. ajustado	-0,005
MSE	25,621,485,842
REQM	5,061,767
MAPE	18,160
DW	1,814
Cp	5,000
AIC	550,449
SBC	557,778
PC	1,199

Fonte: Resultados da pesquisa (2014)

Identificou-se que ainda não há correlação relevante entre a região e o custo obtido ($R^2=0,125$), conforme pode ser observado na tabela 6.

4. CONCLUSÃO

Recentemente o governo editou a Lei de Acesso à Informação que é mais um mecanismo de controle social, que contribui para eficiência e a diminuição da corrupção. Assim o custo do Setor Público vem com o mesmo pressuposto, atendendo ao princípio da transparência e controle social e subsidiando o gestor na tomada de decisão.

A identificação e análise do custo por aluno das universidades federais brasileiras instrumentaliza a sociedade para execução do controle social e o gestor público no planejamento das políticas públicas e na implementação de programas, como por exemplo, a expansão das vagas nas Universidades Federais.

Desta forma, após análise dos dados, identificou-se que não há correlação entre o custo da universidade e a sua região geográfica, ou seja, a localização da universidade não justifica

um custo menor ou maior em relação às demais.

Um dos objetivos dessa pesquisa foi identificar o custo/aluno por universidade federal no Brasil e verificar se há correlação destes custos entre as regiões, sendo este atingido e permitindo inferir que o governo deve ter preocupação específica do custo/aluno, independente da sua região.

A análise dos dados permite ao gestor ter uma visão global e corrigir possíveis desvios de forma pontual e atuar de modo mais eficiente na gestão destas instituições, além de permitir ao público em geral este conhecimento que na era do acesso à informação se faz necessário disponibilizar para o cidadão que cada vez mais exigente, precisa saber o quanto está sendo gasto o dinheiro arrecadado com os impostos e se está bem aplicado.

Sendo assim, como sugestão para futuros trabalhos fica investigação da razão da existência de uma diferença de mais 400% de custos por aluno nas universidades federais, já que não pode ser explicado pela região como foi demonstrado no presente trabalho, devem ser consideradas outras hipóteses, como a de má gestão, ou até mesmo se tem relação ou não com a eficiência da instituição.

REFERÊNCIAS

ALONSO, Marcos. Custos no serviço público. Revista do Serviço Público. Brasília, ano 50, n. 1, p. 37-63, jan./mar. 1999.

BEUREN, Ilse Maria (org.). Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade. 3. ed. São Paulo: Atlas, 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: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm>. Acesso em: 30 abr. 2014.

BRASIL. Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 30 abr. 2014.

_____. 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: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320>.

htm >. Acesso em: 30 abr. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.128, de 10 de dezembro de 2009. Aprova a NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.. Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 17 ago. 2014

_____. Resolução CFC nº 1.366, de 25 de novembro de 2011. Aprova a NBC T 16.11- Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 30 abr. 2014

CARDOSO, Ricardo Lopes; AQUINO, André Carlos Busanelli de and BITTI, Eugenio José da Silva. Reflexões para um framework da informação de custos do setor público brasileiro. Rev. Adm. Pública [online]. 2011, vol.45, n.5, pp. 1565-1586.

FACHIN, O. Fundamentos de metodologia. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

HOLANDA, V. B.; LATTMAN-WELTMAN, F.; GUIMARÃES, F. Sistema de informação de custos na administração pública federal: uma política de Estado. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2010.

MACHADO, Nelson. Sistema de informação de custo: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental. 2002. 221 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

MACHADO, N.; HOLANDA, V. B. de. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, pp. 791-820, jul./ago. 2010.

MARTINS, Luis Marcelo *et al.* A IMPORTÂNCIA DA ANÁLISE DE CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. Revista Terra e Cultura, Londrina (PR), v. 43, p.45-56, jul./dez. 2006.

PEREIRA, L. C. B. Gestão do setor público: estratégia e estrutura para um novo Estado. In: BRESSER-PEREIRA, L. C.; SPINK, P. Reforma do Estado e administração pública gerencial. Rio de Janeiro: FGV, 1998.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; BEVILACQUA, Roberto. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. Revista de Administração Pública: RAP, Rio de Janeiro, v. 44(4), p.959-992, JUL/AGO. 2010.

RICHARDSON, Robert Jarry *et al.* Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, L. M da. Contribuição ao estudo para implantação de sistema de custos na

administração pública. Brasília: Esaf, 1997. Disponível em: <www3.tesouro.fazenda.gov.br/>. Acesso em: 16 abr. 2014.

PATRÍCIO, Gustavo de Castro e PINÕL, Susana Taulé. Avaliação universitária: o custo por aluno. In COLOSSI, Nelson (org.) A gestão universitária em ambiente de mudanças na América do Sul. Blumenau: Nova Letra, 2002. p. 139-152.

Lei de Acesso à Informação, disponível em: <www.acessoainformacao.gov.br/menu-de-apoio/entenda-a-lei> acessado em 10.08.2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Orientação Para os Cálculos de Indicadores de Gestão. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/setec/arquivos/pdf/indicadores.pdf>> acessado em 10.08.2014.