

UFSM

Trabalho de Graduação

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA
DE CUSTEIO NUMA INSTITUIÇÃO DE
ENSINO SUPERIOR**

Por:

Andreisa Roatt Braga

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Santa Maria, RS, Brasil

2003

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA
DE CUSTEIO NUMA INSTITUIÇÃO DE
ENSINO SUPERIOR**

por

Andreisa Roatt Braga

Orientador: Prof. Sergio Rossi Madruga

Trabalho de graduação ao Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Sociais e Humanas da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito da disciplina CTB 516 –
Trabalho de Graduação em Ciências Contábeis

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Santa Maria, RS, Brasil

2003

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

O Orientador, abaixo assinado, aprova o trabalho de graduação

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM
SISTEMA DE CUSTEIO NUMA
INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR**

Elaborado por
Andreisa Roatt Braga

Como requisito parcial para avaliação e conclusão do
Curso de Ciências Contábeis

Sergio Rossi Madruga
(Orientador)

Santa Maria, 25 de julho de 2003

AGRADECIMENTOS

Agradeço a DEUS, que sempre esteve presente, em todos os momentos da minha vida, iluminando meus pensamentos e caminhos.

Agradeço ao meu Noivo Luciano, que sempre acreditou em mim e me apoiou, entendendo a correria do dia-a-dia, sem me cobrar nada.

Agradeço a Irmã Inacir, que me dispensou do trabalho toda vez que eu precisei ficar em casa elaborando monografia ou estudando pra alguma prova, sem esta ajuda a conclusão do meu curso não seria possível.

Agradeço a Dona Rosa, funcionária da UNIFRA que sempre esteve á disposição para fornecer as informações necessárias para o melhor conhecimento da Instituição. Da mesma forma agradeço ao Carlos Robalo, ao Marcos e a Silvia Nascimento, que também me auxiliaram na distribuição dos questionários e no conhecimento da Instituição, assim como todos aqueles que se dispuseram a responder o questionário.

Agradeço também a toda a equipe da PROAD que compreenderam às vezes que eu precisei ficar em casa, me substituindo da melhor forma possível.

Por fim, agradeço a minha família, Mãe, Irmãos, Padrasto, Avó, Avô, Tios e Tias, meus “aduladores de plantão”, que algumas vezes reclamaram da minha ausência nas reuniões familiares, mas que ao mesmo tempo estavam torcendo por mim, e dizendo que eu era capaz. Da mesma forma gostaria de agradecer a família do meu Noivo que entenderem toda vez que não pude visitá-los.

A todos vocês o meu MUITO OBRIGADO!

SUMÁRIO

LISTA DE QUADROS	vi
LISTA DE FIGURAS	vii
LISTA DE GRÁFICOS	viii
LISTA DE ANEXOS	ix
1. INTRODUÇÃO.....	01
1.1. Tema e Problema	02
1.2. Objetivos	03
1.3. Justificativa	04
2. METODOLOGIA	06
3. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	08
3.1. Universidades	08
3.2. Histórico da Instituição	08
3.3. Terminologia aplicada na Contabilidade de Custos	12
3.4. Conceitos de Custos	13
3.5. Departamentalização, centros de custos e métodos de atribuição de custos	15
3.6. Sistemas de Custeio	17
3.6.1. Conceito	17
3.6.2. Tipos de Sistemas de Custeio – Estudados	18
3.6.2.1. Sistemas Tradicionais de Custeio	18
3.6.2.2. Sistemas de Custo padrão e orçamento flexível	22
3.6.2.3. Sistemas baseados em atividade	23
3.6.2.4. Sistemas de Acumulação e Controle de Custos	29
3.6.3. Procedimentos para implantação de um Sistema de Custeio	33
4. CUSTOS E PROCESSOS LEVANTADOS NA INSTITUIÇÃO	36
4.1. Estrutura administrativa	36
4.2. Descrição do organograma	39
4.3. Descrição das atividades e direcionadores de custo	45

5. SISTEMA DE CUSTEIO PROPOSTO	97
5.1. Definição dos Centros de Custos	97
5.2. Alocação dos Custos dos Centros de Apoio aos Centros Produtivos	98
6. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	101
7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	103
ANEXOS	105

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - Quantidade de Instituições brasileiras de Ensino Superior.	02
QUADRO 2 - Evolução dos Cursos de Graduação	09
QUADRO 3 - Evolução dos Cursos de Pós-Graduação	10
QUADRO 4 - Evolução dos alunos matriculados de 1998 a 2003	11
QUADRO 5 - Distribuição dos Cursos por Campi	37
QUADRO 6 - Atividades relacionadas à Reitoria	46
QUADRO 7 - Atividades relacionadas a Pró-Reitoria de Administração .	49
QUADRO 8 - Atividades relacionadas a Pró-Reitoria de Graduação ..	66
QUADRO 9 - Atividades relacionadas a Pró-Reitoria de Pós-Graduação	68
QUADRO 10 - Atividades relacionadas a Pró-Reitoria de Extensão ...	70
QUADRO 11 - Relação dos laboratórios	73
QUADRO 12 - Atividades relacionadas à Área de Artes, Letras e Comunicação	78
QUADRO 13 - Atividades relacionadas à Área de Ciências da Saúde	81
QUADRO 14 - Atividades relacionadas à Área de Ciências Humanas	84
QUADRO 15 - Atividades relacionadas à Área de Ciências Naturais e Tecnológicas	89
QUADRO 16 - Atividades relacionadas à Área de Ciências Sociais Aplicadas	93
QUADRO 17 - Número de alunos por nível de curso	98

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - Métodos de atribuição de custos	17
FIGURA 2 – Organograma	39

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – Evolução dos alunos matriculados no Centro Universitário Franciscano	12
--	----

LISTA DE ANEXOS

ANEXO 1 – Questionário destinados aos setores	103
---	-----

1. INTRODUÇÃO

A globalização do mercado tem provocado mudanças nos pensamentos e nas atitudes das empresas, que agora passam a oferecer valor aos clientes, utilizam-se da gestão de qualidade total, tem o tempo como elemento competitivo, buscam avanços na tecnologia de manufatura e de informação e requerem informações contábeis para o controle dos custos, melhoria da produtividade e avaliação da rentabilidade. Como expõe Nakagawa (1991, p. 23) as empresas estão em busca da “Filosofia de Excelência Empresarial”, para se manterem competitivas no mercado.

Outro efeito do desenvolvimento econômico é o significativo crescimento das empresas prestadoras de serviços, que não só podem, como devem utilizar-se de sistemas de custeio como ferramenta competitiva e gerencial. E para ratificar a importância da informação contábil e principalmente da utilização de sistemas de custeio por prestadoras de serviço é que se desenvolveu este trabalho em uma Instituição de Ensino Superior, cuja atividade é indispensável para o desenvolvimento humano como afirma Fitzsmmons & Fitzsmmons (2000, p. 26):

Nenhuma economia pode funcionar sem a infra-estrutura que os serviços proporcionam na área de transportes e comunicações, e, menos ainda, sem serviços estatais como educação e saúde. Quanto mais uma economia se desenvolve, mais importante se torna a área de serviços, que logo passa a empregar a maioria da população nas suas atividades.

Inicia-se este trabalho com a apresentação da Instituição – laboratório do estudo de caso, demonstrando sua evolução na expansão dos Cursos de Graduação, Especialização e de Extensão, e suas carências na parte de conhecimento, controle e análise dos custos. Após

será feita uma rápida abordagem de alguns termos e procedimentos utilizados ao longo do trabalho, para que possamos nos concentrar no objetivo principal. Ainda no capítulo 3 serão abordados alguns sistemas de custeio, que serão tomados como base para a formulação do sistema de custeio adequado a realidade da Instituição, atingindo desta forma o objetivo principal deste trabalho.

1.1. Tema e Problema

Atualmente encontra-se mais acirrada a concorrência, e os clientes estão mais exigentes, não querendo somente preços, mas, também, qualidade. Em virtude disto, as empresas estão se preocupando com a gestão dos custos, de forma quantitativa e qualitativa, pois nada adianta “cortar” custos se tal corte não for feito de forma inteligente, sem perder a qualidade do produto e/ou serviço e conseqüente satisfação do cliente.

No quadro 1 é possível observar, como afirmam os autores, “um *boom* no número de IES privadas” nos últimos 10 anos, comprovando o que foi dito anteriormente quanto à concorrência:

Quadro 1 – Quantidade de Instituições brasileiras de Ensino Superior

Categorias de IES	1990 (A)		1995	2000 (B)		(B/A)
	Número	%	Número	Número	%	%
Universidades públicas	36	3,9	39	71	6,0	97,2
Outras instituições públicas	186	20,3	171	105	8,9	56,5
Universidades privadas	40	4,4	63	85	7,2	112,5
Outras instituições privadas	656	71,4	621	919	77,9	40,1
Total	918	100,0	894	1.180	100,0	28,5

Fonte: Rocha & Granemann (2003, p. 75).

Já com relação à exigência da qualidade, o Ministério da Educação (MEC) tem se responsabilizado por tal avaliação, através do Exame Nacional de Cursos (ENC) e dos critérios mais exigentes para aprovação dos cursos, exigindo das Instituições investimento em infra-estrutura, laboratórios, acervo bibliográfico, etc.

Com isso, as Instituições de Ensino Superior tiveram que se adequar a tais exigências, aumentando os seus custos, mas, sem o devido controle, fato que pode levar á geração de prejuízos e excluí-las do mercado.

A implantação de sistemas de custos em Instituições de Ensino Superior é considerada como uma situação complexa, uma vez que o produto resultante não é palpável ou visível e, além disso, grande parte dos custos envolvidos é de natureza indireta, sendo que sua alocação acaba exigindo um estudo mais aprofundado. Dessa forma é necessário o conhecimento do funcionamento da Instituição, em busca do método que melhor se aplique para um caso particular, até a elaboração de um sistema de tal forma que se possa chegar aos custos envolvidos em cada produto/serviço.

1.2. Objetivos

O objetivo geral deste trabalho é propor um sistema de custeio adequado à realidade do Centro Universitário Franciscano de modo a possuir um Sistema Integrado de Informações Econômico-Financeiras.

Os objetivos específicos são:

- Conhecer a Instituição, como está estruturada e quais as atividades desempenhadas;
- Definição dos objetos de custeio;
- Definição dos centros de custos;
- Identificação e classificação dos custos;
- Definição dos direcionadores de custos aos cursos;
- Definição dos critérios de rateio.

1.3. Justificativa

O setor de serviços tem crescido significativamente, nos últimos anos, devido a vários fatores, como a crescente automação e informatização dos processos industriais, fazendo com que a mão-de-obra dispensada migresse para as atividades relacionadas com a prestação de serviços; a terceirização de inúmeras atividades secundárias; a crescente globalização dos mercados financeiros e de capitais, motivando investimentos nas áreas de informática, escritórios de consultorias financeiras, jurídicas, auditores e contadores especializados em fusões e aquisições de empresas; etc.

E neste contexto estão inseridas as Instituições de Ensino, cuja oferta tem aumentado a cada ano, como demonstrado anteriormente (quadro 1), em virtude da grande demanda por parte da sociedade, que tem exigido maior escolaridade para a entrada no mercado de trabalho, e pelo fato de que o governo não tem conseguido suprir a tais necessidades, considerando que este seja um serviço estatal.

Com o aumento da demanda, tem aumentado também a concorrência, sendo necessária uma gestão eficiente e eficaz em busca, não só da permanência no mercado, mas também, da conquista de novas fatias deste. Para isso a administração deve contar com o apoio de ferramentas de gestão como *Just-in-Time* (JIT), *Total Quality Control* (TQC), Planejamento estratégico e Sistemas de Gestão de Custos.

É preciso prever e controlar os custos, conhecer cada produto, cada atividade desenvolvida na empresa e mensurá-las. Isto só será possível mediante a implantação, e é claro a utilização, de um sistema de informações (Sistema de Acumulação de Custos ou de Custeio) flexível e ágil, capaz, de como o próprio nome já diz, fornecer informações que sirvam de subsídios para a administração na tomada de decisões e conseqüentemente manutenção no mercado.

A importância deste trabalho está neste ponto, com a projeção e adequação de um sistema de custeio à realidade de uma empresa Prestadora de Serviços Educacionais a fim de que, como objetivo principal, seja utilizado como ferramenta gerencial, possibilitando à empresa um autoconhecimento, fixação de objetivos e maior controle sobre todas as atividades desenvolvidas, e, para que sirva, também, como referência bibliográfica para outros acadêmicos, já que a maioria dos estudos desenvolvidos na área de custos enfoca, quase que exclusivamente, as empresas industriais.

2. METODOLOGIA

O presente trabalho trata-se de uma pesquisa exploratória assumindo a forma de uma pesquisa bibliográfica e de um estudo de caso.

Para que uma pesquisa seja considerada exploratória é necessário que integre uma das finalidades primordiais apresentadas por Andrade *apud* Longaray et al (2003): “proporcionar maiores informações sobre o assunto que se vai investigar; facilitar a delimitação do tema de pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses ou descobrir um novo tipo de enfoque sobre o assunto” (p. 80).

Ou seja, este tipo de pesquisa objetiva principalmente o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições, possibilitando a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado.

Este trabalho assume a forma de uma pesquisa bibliográfica por que inicialmente foram estudados alguns dos diversos sistemas de custeio existentes, procurando sempre fazer uma reflexão com relação ao objeto de estudo, ou seja, uma Instituição de Ensino Superior.

Para ser caracterizada como um estudo de caso o estudo deve ser concentrado em um único caso, realizado de maneira mais intensiva. Gil (1991) diz que a maioria dos estudos de caso possui quatro fases:

- a) delimitação da unidade-caso;
- b) coleta de dados;
- c) análise e interpretação dos dados;
- d) redação do relatório (p. 121).

Quanto à delimitação da unidade-caso, o estudo foi desenvolvido no Centro Universitário Franciscano, localizado em Santa Maria-RS, uma Instituição particular de Ensino Superior.

A coleta dos dados foi feita através da utilização dos seguintes procedimentos:

- a) aplicação de questionários aos setores (ANEXO I), com o intuito de saber quais as atividades desempenhadas e para quem (um setor específico, ou um determinado curso ou para a comunidade acadêmica), e quais os responsáveis por cada setor;
- b) entrevistas informais com a administração para se ter conhecimento do funcionamento da Instituição como um todo ou de um setor específico, quais os sistemas existentes, ter acesso ao plano de contas, ao organograma e demais informações pertinentes ao assunto.
- c) entrevistas informais com o responsável pelo patrimônio e almoxarifado, onde foi possível identificar as máquinas e equipamentos utilizados por cada setor e quais recursos são consumidos pelos mesmos.

A análise e interpretação dos dados foi feita através do agrupamento de todos os dados levantados nos quadros apresentados no capítulo 4, de forma a gerar informações úteis a confecção do relatório.

Por fim, comparando a bibliografia estudada com a realidade atual da UNIFRA, levando em consideração a necessidade gerencial da Instituição que é o cálculo do custo de cada curso, foram definidos os direcionadores de custo e a forma como os custos foram acumulados e alocados aos cursos.

3. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1. Universidades

A Universidade é uma instituição cujo surgimento data do século XI. Seu objetivo era divulgar os conhecimentos cultivados nos mosteiros e possibilitar a formação de um clero altamente especializado. Com o passar do tempo, as universidades desvincularam-se da Igreja Católica oferecendo um ensino diferenciado.

No Brasil o surgimento das universidades data da República, continuação de um processo que começou no Império com a abertura das primeiras escolas de nível superior, as escolas médico-cirúrgicas da Bahia e no Rio de Janeiro.

Hoje, as universidades particulares, ao lado das públicas, sustentam, com suas pesquisas e com a formação de recursos humanos de alto nível, o desenvolvimento do país.

3.2. Histórico da Instituição

Em 19 de dezembro de 1953 foi autorizada pela Sociedade Caritativa e Literária São Francisco de Assis – Zona Norte (SCALIFRA - ZN), na qualidade de mantenedora, a criação da Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras, atendendo ao pedido, do então Presidente Fundador da ASPES – Associação Pró-Ensino Superior, Dr. José Mariano da Rocha Filho.

Em 31 de março de 1955 pelo Decreto n° 37.103/55 o Conselho Nacional de Educação autorizou o funcionamento da Faculdade de

Filosofia, Ciências e Letras “Imaculada Conceição” – FIC com os cursos de Pedagogia e Letras Anglo-Germânicas, iniciando-se as atividades em 27 de abril do mesmo ano contando com 41 alunos, sendo 13 do Curso de Letras Anglo-Germânicas e 28 do Curso de Pedagogia.

Em 14 de novembro de 1995 houve a unificação com a Faculdade de Enfermagem Nossa senhora Medianeira, mudando o nome de Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras “Imaculada Conceição” – FIC para Faculdades Franciscanas – FAFRA, e em 1998 mudou para Centro Universitário Franciscano – UNIFRA, adquirindo autonomia para autorizar o funcionamento de novos cursos.

Atualmente o Centro Universitário Franciscano conta com três Campi, todos localizados na cidade de Santa Maria, na qual são oferecidos os cursos de Técnico de Enfermagem, Graduação, Especialização e Cursos de Extensão (refere-se à realização de vários eventos científicos, artísticos e culturais abertos à comunidade).

Os quadros 2 e 3 demonstram a evolução dos cursos de graduação e especialização oferecidos ao longo dos 48 anos de existência da Instituição.

Quadro 2 – Evolução dos Cursos de Graduação

Ano	Cursos de Graduação
1955	Pedagogia e Letras Anglo-Germânicas (posteriormente desmembrado em Inglês-Português e Inglês).
1957	História, Geografia e Letras Neolatinas (consistia no ensino de Francês e foi encerrado na década de 60).
1958	Filosofia, Matemática, Didática e Orientação Educacional (até 1966).
1968	Polivalentes de Letras.
1971	Estudos Sociais (até 1993).
1992	Pedagogia – Tecnologia Educacional.
1995	Enfermagem.

1996	Tecnologia em Processamento de Dados (mais tarde denominado Sistemas de Informação).
1998	Matemática Aplicada Computacional e Nutrição.
1999	Administração, Ciências Contábeis, Design, Direito, Pedagogia – Educação Infantil, Psicologia e Turismo.
2000	Ciências Farmacêuticas, Engenharia Ambiental, Física: ênfase em Física Médica, Pedagogia – Anos Iniciais do Ensino Fundamental e Serviço Social.
2001	Ciência da Computação.
2002	Economia e Fisioterapia.
2003	Arquitetura e Urbanismo, Comunicação Social: Publicidade e Propaganda e Comunicação Social: Jornalismo.

Fonte: própria

Quadro 3 – Evolução dos Cursos de Pós-Graduação

Ano	Cursos de Pós-Graduação – Especialização
1976	Educação: Administração Escolar.
1979	História do Brasil, Letras: Língua e Literatura de Língua Portuguesa.
1980	Educação: Pré-Escolar, Supervisão Escolar e Letras: Língua Portuguesa.
1981	História administrativa e social do Brasil.
1982	Educação: Fundamentos da Educação e Letras: Literatura Brasileira.
1985	Educação: Currículo por atividades, Geografia e Letras: Língua Inglesa.
1986	História contemporânea da América Latina e Pesquisa.
1988	Computação para ensino de 1º e 2º graus e História da América Latina.
1989	História da Filosofia Contemporânea e Letras: Língua Portuguesa e Literatura Brasileira.
1991	Educação: Alfabetização e Matemática.
1993	Psicopedagogia.
1994	História: Interdisciplinar em Estudos Latino-americanos.
1995	Administração dos Serviços de Enfermagem
1996	Especialização em: Psicologia Comunitária; Nutrição em Saúde Comunitária; Direito Público; Informática Educacional; e Psicologia Educacional.

1997	Especialização em saúde Coletiva e em Espaço Fronteiriço Platino.
1998	Especialização em: Educação Sexual; Educação Infantil – pré-escola; e Enfermagem em Cuidados Intensivos.
1999	Educação Ambiental e O Computador e a Matemática no Ensino Fundamental e Médio.
2000	Aperfeiçoamento em Matemática
2001	História da América Latina: O Cone sul e Aperfeiçoamento em Memória Social: Instituições Museológicas.
2002	Análise para Registros de Medicamentos, Gestão Estratégica do Conhecimento nas Organizações e Museologia.
2003	Orientação Escolar, Gestão Estratégica de Serviços, Contabilidade Gerencial, Direito Constitucional: uma abordagem material e processual.

Fonte: própria

A Instituição que no início de suas atividades, como dito anteriormente, contava com 41 alunos divididos em 3 cursos de graduação, hoje em dia possui 5.448 alunos matriculados nos cursos Técnicos de Enfermagem, Graduação e Especialização, não estando incluídos neste total os matriculados nos Cursos de Extensão e Pesquisa.

No quadro 4, resume-se a evolução dos alunos matriculados nos cursos citados anteriormente no período de 1998 até os dias atuais.

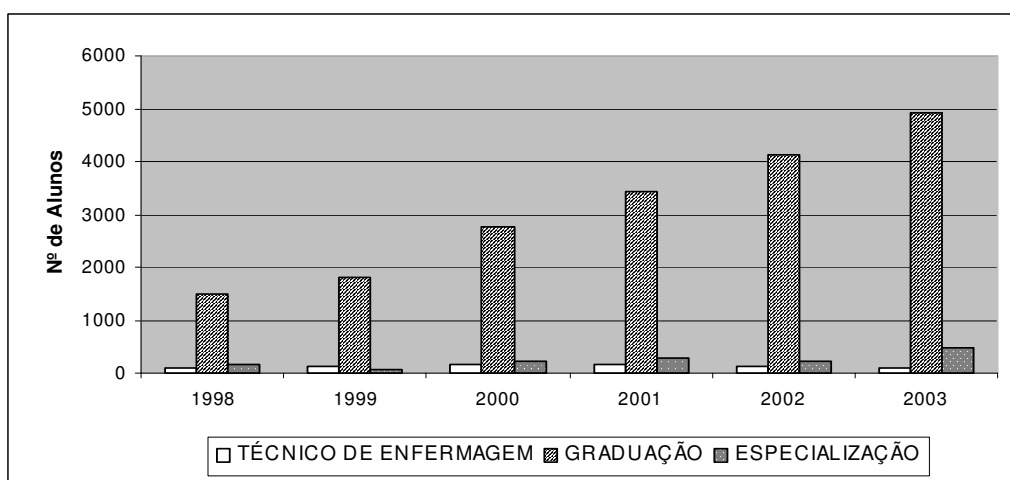
Quadro 4 – Evolução dos alunos matriculados de 1998 a 2003

Ano	TÉCNICO DE ENFERMAGEM	GRADUAÇÃO	ESPECIALIZAÇÃO
1998	84	1487	151
1999	115	1812	62
2000	143	2747	216
2001	161	3438	289
2002	130	4112	219
2003	80	4907	461

Fonte: própria

Através do gráfico 1 é mais visível o crescimento dos alunos matriculados no Centro Universitário Franciscano.

Gráfico 1 – Evolução dos alunos matriculados no Centro Universitário Franciscano



Fonte: própria

A Instituição cresceu no que se refere ao espaço físico, ao número de cursos ofertados, ao número de alunos, mas, a administração não contou com muita evolução nos softwares utilizados, contando apenas com um sistema contábil para a escrituração, um para a folha de pagamento, um acadêmico e um sistema conhecido como financeiro, mas, que só fornece informações a respeito da vida financeira do aluno. Portanto, há uma carência na área administrativa - financeira, também no que se refere ao controle e conhecimento dos reais custos envolvidos com cada curso ofertado.

3.3. Terminologia aplicada na Contabilidade de Custos

a) Desembolsos: saídas de dinheiro do caixa ou do banco. Ocorrem devido ao pagamento de uma compra efetuada à vista ou de uma obrigação assumida anteriormente.

b) Gastos: sacrifício financeiro para obtenção de um bem ou serviço, representado pela entrega ou promessa de entrega de bens ou serviços (normalmente dinheiro). Classificados em:

- *Investimentos*: gastos com bem ou serviço ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a períodos futuros (Ex: matéria-prima enquanto estocada, máquinas, ações adquiridas de outras empresas, etc).
- *Custos*: gasto para obtenção de bens ou serviços (recursos) destinado à produção de outros bens e serviços. Todos os gastos incorridos no processo produtivo (Ex: matéria-prima, energia elétrica, água, aluguel, mão-de-obra, depreciação das máquinas e equipamentos, etc).
- *Despesas*: gasto com bens ou serviços com a finalidade de obtenção de receita, levados diretamente ao Resultado do Exercício. Todos os gastos incorridos com os produtos após o processo produtivo (Ex: comissão de vendas, depreciação das máquinas e equipamentos utilizados no departamento de vendas, etc).
- *Perdas*: gastos involuntários que não geram bens, serviços ou receitas, sendo apropriadas diretamente no resultado do exercício em que ocorrem (Ex: vazamento de materiais líquidos ou gasosos, material com prazo de validade vencido, problemas com greves, enchentes, etc).
- *Desperdícios*: gastos incorridos no processo produtivo ou de geração de receita que podem ser eliminadas sem prejuízo da qualidade ou quantidade dos bens, serviços ou receitas geradas. Não devem ser repassados aos preços, pois, é sinônimo de prejuízo (Ex: retrabalho, estocagem desnecessária, cargos desnecessários, relatórios sem utilidade, etc).

3.4. Conceitos de Custos

a) Custos Fixos: são os custos que em seu total permanecem constantes dentro de determinada faixa de produção, independentemente do volume de produção. Já com relação ao valor da unidade produzida são variáveis conforme o volume de produção. São alocados aos departamentos ou centros de custos, normalmente, por critérios de rateios determinados

pela administração da empresa. Ex: aluguel, seguros, salários dos administradores, etc.

b) Custos Variáveis: ao contrário dos custos fixos, são os custos que em seu total variam na proporção direta do volume de produção, sendo constante por unidade independentemente da quantidade produzida. São alocados aos produtos ou centros de custos, normalmente, de forma direta, sem a necessidade da utilização de rateios.

c) Custos Diretos: são os custos que podem ser facilmente quantificados e identificados com o produto, serviço ou departamento, sem a utilização de rateios. Na maioria das vezes compõem-se de materiais diretos como a matéria-prima utilizada, materiais de embalagem e de acabamento, dentre outros materiais necessários à produção e mão-de-obra direta, incluindo salários, encargos sociais e provisões pra férias e 13º salário.

d) Custos Indiretos: são os custos que não podem ser facilmente identificados com os produtos, serviços ou departamentos, necessitando de algum critério de rateio para sua alocação, baseada, portanto, em conveniência ou alguma ligação presumida. Referem-se à mão-de-obra e os materiais utilizados pelos departamentos auxiliares e aos custos como depreciação das máquinas e equipamentos, seguros, transporte, refeições, etc.

Segundo Hansen & Mowen (2001, p.62) “é possível para um item de custo em particular ser classificado como um custo direto e um custo indireto. Tudo depende de *qual* objeto de custo é o ponto de referência”.

e) Custos Primários: refere-se a soma da mão-de-obra direta com a matéria-prima. Conforme Crepaldi (1999, p.20) diferem dos custos diretos pelo fato deste ser mais amplo - “não são a mesma coisa que custo direto,

que é mais amplo, incluindo, por exemplo: materiais auxiliares, energia elétrica etc”.

f) Custos de Transformação: Conforme o autor supra citado, “representam o esforço empregado pela empresa no processo de fabricação de determinado item (...) não inclui matéria-prima nem outros produtos adquiridos prontos para consumo”. Martins (2000, p. 56) reforça tal conceito dizendo:

Custos de Transformação são a soma de todos os Custos de Produção, exceto os relativos a matérias-primas e outros eventuais adquiridos e empregados sem nenhuma modificação pela empresa (...).

g) Custos-padrão: aconselhados para o controle de operações repetitivas que utilizam recursos facilmente calculáveis, ou seja, possuem padrões de consumo de materiais, mão-de-obra direta e demais recursos. Refere-se a um custo predeterminado baseado em condições normais de operação, ou como afirma Leone (1997, p.49) – “é o custo que deve ser”.

h) Custos Estimados: indicados para operações não padronizadas surgem da utilização de orçamentos, instrumentos estatísticos, observações do que ocorreu no passado e da experiência dos responsáveis pelos objetos de custeio. Têm a finalidade de auxiliara no controle das operações.

Leone (1997, p. 50) apresenta a diferença entre os custos-padrão e os custos estimados: “a única diferença entre os custos estimados e os custos-padrão é que estes são calculados com a ajuda das informações operacionais padronizadas”.

3.5. Departamentalização, centros de custos e métodos de atribuição de custos

a) Departamentalização: é a divisão da empresa em departamentos de forma a facilitar a correta apropriação dos custos indiretos aos produtos

e/ou serviços. Crepaldi (1999) define departamento como sendo “a unidade mínima administrativa na qual sempre existe um responsável” (p.66).

b) Centros de Custos: trata-se da unidade mínima de acumulação de custos. Quase sempre um departamento é um centro de custos, a não ser que não haja homogeneidade dentro do departamento, sendo necessário dividi-lo em dois ou mais centros de custos.

São divididos em:

- *Diretos (ou produtivos)* – atuam diretamente na confecção dos produtos ou na prestação dos serviços.
- *Indiretos (ou de apoio)* – prestam apoio aos diretos e prestam serviços para a empresa em geral.

c) Objetos de custos: qualquer item para o qual os custos são medidos e atribuídos (Ex.: produtos, departamentos, processos, atividades, etc.)

d) Alocação: trata-se da atribuição, baseada na conveniência ou em alguma ligação presumida, dos custos indiretos aos objetos de custos. É o método mais simples e de baixo custo, porém, o mais impreciso.

e) Rastreabilidade: fácil e precisa atribuição dos custos ao objeto de custo de forma economicamente viável por um relacionamento causal.

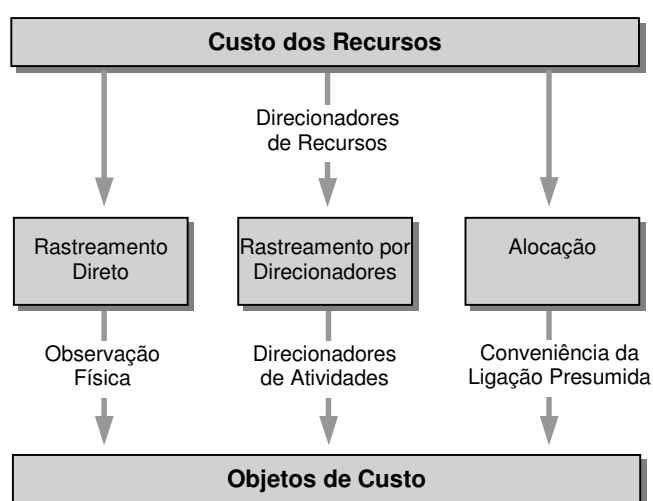
Hansen & Mowen (2001) apresentam os seguintes métodos de rastreamento:

“*Rastreamento Direto* é o processo de identificar e atribuir custos, ao objeto de custo, que são específica ou fisicamente associados com o objeto de custo” (p. 62). Normalmente é realizado pela observação física.

Rastreamento por Direcionadores trata-se da utilização do “raciocínio de causa e efeito para identificar os fatores - chamados de *direcionadores* - que podem ser observados e medem o consumo de recursos ao objeto de custo”(p. 63). Usa dois tipos de direcionadores: direcionadores de recursos (usados para atribuir os custos de recursos para as atividades) e direcionadores de atividades (usados para atribuir o custo das atividades aos objetos de custos).

A figura 1 ilustra os métodos de atribuição de custos.

Figura 1 – Métodos de atribuição de custos



Fonte: Hansen & Mowen (2001, p. 64).

3.6. Sistemas de Custeio

3.6.1. Conceito

Segundo Hansen & Mowen (2001, p.56):

... um sistema de informações contábeis é aquele que consiste de partes manuais e de computador, inter-relacionadas, usando processos como coletar, registrar, resumir, analisar e gerenciar dados para fornecer informações aos usuários. (...) pode ser subdividido em dois subsistemas principais: (1) o sistema de informações de contabilidade financeira e (2) o sistema de informações de gestão de custos.

Os sistemas de gestão de custos estão destinados, primeiramente, a atender as necessidades dos usuários internos da empresa, não se encontrando limitados a qualquer critério formal, sendo os processos estabelecidos internamente. Mas a implantação e a utilização desses sistemas não pode ser feita de forma impulsiva e impensada, achando que essa é a solução para salvar a empresa.

Martins (2000) lembra que os sistemas de custeio não fornecem resultados imediatos e nem se constituem numa panacéia (remédio para todos os males). “*Primeiro*, porque nenhum sistema é capaz de resolver todos os problemas; *segundo*, porque, para atingir sua capacidade de funcionar como instrumento de administração, precisa desenvolver-se e aprimorar-se” (p. 28).

Na definição do Sistema de Custeio mais adequado devem ser levados em consideração diversos fatores. Inicialmente é preciso saber para quem se quer o sistema e quais os usuários que se beneficiarão das informações geradas por este, depois é preciso conhecer a empresa de um modo geral, sua estrutura administrativa e gerencial, quais os produtos ou serviços fornecidos por ela e identificar mais uma série de fatores que serão apresentados mais adiante nas etapas referentes à implantação.

3.6.2. Tipos de sistemas de Custeio - Estudados

Serão apresentados alguns tipos de sistemas de custeio, expostos de tal forma que seja possível verificar a evolução da Contabilidade de Custos enquanto ciência, aprimorando-se ao longo dos anos, sempre em busca de satisfazer as exigências do mercado.

3.6.2.1. Sistemas Tradicionais de Custeio

Também conhecidos como os sistemas de custeio baseados em volume, foram criados para empresas que trabalhavam com estratégias

de redução de custos de produtos homogêneos e manufaturados em grande escala para estoque.

Para Berliner & Brimson (1988) apud Nakagawa (2000, p. 42) “os sistemas tradicionais de custeio estão basicamente voltados para o cálculo e informação de custos históricos, mesmo que em moeda constante e, principalmente, para avaliação de inventários, uma das etapas preparatórias para a elaboração das demonstrações contábeis”.

a) RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*) – surgiu na Alemanha no início do século XX com o objetivo de apresentar todo o gasto (somente custos de transformação) do processo empresarial em busca da receita, apresentando ao final o valor de “produzir e vender”, “administrar e financiar”, sendo necessário apenas adicionar o lucro desejado para se chegar ao preço de venda.

É também conhecido como o método dos Centros de Custos porque divide a empresa em centros de custos e identifica os custos com esses centros, para depois apropriar os custos ao produto. Borna (2002, p. 103) sintetiza os procedimentos deste método em cinco fases:

- a) separação dos custos em itens;
- b) divisão da empresa em centros de custos;
- c) identificação dos custos com os centros (distribuição primária);
- d) redistribuir os custos dos centros indiretos até os diretos (distribuição secundária);
- e) distribuição dos custos dos centros diretos aos produtos (distribuição final).

Após a separação dos custos em itens e da divisão da empresa em centros de custos na etapa de identificação dos custos com os centros de custos serão utilizadas bases de distribuição que melhor representem o uso dos recursos por estes. E na quarta etapa, de redistribuição dos custos dos centros indiretos até os diretos, também são utilizadas bases de distribuição para representar a efetiva utilização dos centros indiretos pelos diretos. Somente após os custos estarem todos agregados aos

centros diretos é que serão distribuídos aos produtos utilizando-se de uma *unidade de medida do trabalho* que represente a parcela do trabalho dedicada a cada produto.

b) Custeio por Absorção - derivado do RKW e da aplicação dos princípios contábeis geralmente aceitos, o *Custeio por Absorção Integral* apropria aos produtos ou serviços todos os custos (diretos e indiretos) incorridos no processo produtivo, sejam eles fixos ou variáveis. Já o *Custeio por Absorção Ideal* exclui da alocação os insumos usados de forma ineficiente (desperdícios).

Bornia (2002) apresenta essa classificação do custeio por absorção em integral e ideal dizendo que:

... o primeiro se relaciona com a avaliação de estoque, ou seja, com o uso da contabilidade de custos como apêndice da contabilidade financeira, que se presta para gerar informações para usuários externos à empresa. E que o segundo "adapta-se ao auxílio do controle de custos e ao apoio ao processo de melhoria contínua da empresa (p. 55).

A apuração dos custos dos produtos ou serviços será feita apropriando os *custos diretos* diretamente aos departamentos ou aos produtos/serviços, e rateando os *custos indiretos* (fixos) conforme bases de rateio aos departamentos ou aos produtos/serviços. Lembrando que os custos serão apropriados aos departamentos somente se utilizarmos a departamentalização, similar ao método dos centros de custos, sendo a principal diferença o fato de trabalhar com todos os custos diretos (matéria-prima e mão-de-obra direta) e indiretos, excluindo as despesas que serão levadas diretamente contra o Resultado do Exercício.

Quanto aos rateios dos custos fixos o IBRACON (2000) ao apresentar as vantagens e desvantagens do custeio por absorção cita que:

Os critérios de rateio usados para distribuir os gastos entre os departamentos nem sempre são objetivos e podem distorcer os resultados, penalizando alguns produtos em benefício de outros;

Por outro lado, permite a apuração do custo por centro de custo, visto que sua aplicação exige a organização contábil nesse sentido; tal recurso, quando os custos forem alocados aos departamentos de forma adequada, permite o acompanhamento do desempenho da área (p. 232).

c) Custeio Direto ou Variável – tal nomenclatura deve-se ao fato de que este método classifica os custos em fixos e variáveis, agregando ao custo do produto somente os variáveis, sendo os fixos, assim como as demais despesas levadas ao Resultado do Exercício.

Por esse motivo aparentemente contraria os Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos não sendo aceito pela legislação comercial e fiscal, sendo sua finalidade mais gerencial, ou seja, busca otimizar decisões administrativas fornecendo informações necessárias para fixação de preços, decidir entre comprar ou fabricar, determinar o mix de produtos, etc, além de trabalhar com a Margem de Contribuição (basicamente trata-se da diferença entre o preço de venda e a soma dos custos e despesas variáveis) e com a Análise do custo-volume-lucro que permite analisar o ponto de equilíbrio (ponto em que a empresa não tem lucro nem prejuízo).

Conforme Perez Jr. et al (1999) os defensores do custeio direto ou variável defendem sua utilização como importante ferramenta gerencial por três argumentos principais:

1. Os custos fixos, por sua própria natureza, existem independentemente da fabricação ou não de determinado produto ou do aumento ou redução (dentro de certa faixa) da quantidade produzida. Os custos fixos podem ser encarados como encargos necessários para que a empresa tenha condições de produzir, e não como encargos de um produto específico.
2. Por não estarem vinculados a nenhum produto específico ou a uma unidade de produção, eles sempre são distribuídos aos produtos por meio de critérios de rateio que contêm, em maior ou menor grau, a arbitrariedade. A maioria dos rateios é feita com a utilização de fatores, que, na realidade, não vinculam cada custo a cada produto. Em termos de avaliação de estoque, o rateio é mais ou menos lógico. Todavia, para a tomada de decisão, o rateio, por melhores que sejam os critérios, mais atrapalha que ajuda. Basta verificar que a simples modificação de critérios de rateio pode fazer um produto não rentável passar a ser rentável e, é claro, isto não está correto.

3. Finalmente, o valor dos custos fixos a ser distribuído a cada produto depende, além dos critérios de rateio, do volume de produção. Assim, qualquer decisão em base de custo deve levar em conta, também, o volume de produção. Pior que isso, o custo de um produto pode variar em função da variação de quantidade produzida de outro produto (p.185 e 186).

3.6.2.2. Sistemas de Custo padrão e orçamento flexível

Nomenclatura utilizada por Kaplan e Cooper (2000) para caracterizar os sistemas destinados a controlar o desempenho dos funcionários através de centros de custos, utilizando-se de sistemas tradicionais para avaliação do estoque ou para medição de custos progressivos de curto prazo.

a) GPK (Grenzplankostenrechnung) – foi desenvolvido por Kilger e Plaut no início da década de 70 com o objetivo de controlar os custos utilizando-se de custo-padrão e orçamento flexível. Para facilitar esse controle tal sistema separa os custos em fixos e variáveis, elaborando orçamentos mensais, baseados em custo-padrão, para cada componente do custo em cada centro. E prepara relatórios financeiros que demonstram os custos reais para cada componente, os custos orçados e as variações entre estes.

Conforme Cooper & Kaplan (1998) esse sistema incorpora dois princípios básicos ao planejamento e controle de custos da empresa:

Primeiro, os centros de responsabilidade (de custos) são o ponto focal do planejamento e controle de custos e cálculo de custo do produto. Esse foco permite aos gerentes monitorar e controlar a eficiência dos centros de responsabilidade (...).
O segundo princípio fundamental do GPK é estabelecer uma nítida distinção entre custos fixos e variáveis em cada centro de custo.

Torna-se importante definir diversos centros de custos diferentes em busca da homogeneidade destes, a fim de adquirir informações transparentes sobre os custos para que possam ser controlados, e sobre

o desempenho de cada centro de custos, aumentando a sua produtividade. Quanto à homogeneidade exigida Borna (2002) diz que “um centro é homogêneo se o trabalho realizado nele independe do produto que o utiliza, ou seja, todos os produtos que passam pelo centro são submetidos ao mesmo tipo de trabalho” (p. 101).

O segundo princípio que trata da clara diferenciação entre custos fixos e variáveis serve para facilitar o controle dos custos em curto prazo, permitir a elaboração dos orçamentos flexíveis a cada período possibilitando a comparação entre os custos reais e os planejados. Desta forma são registradas as variações na ineficiência de cada centro de custos, já que os custos são repassados de um centro para outro em níveis orçados.

3.6.2.3. Sistemas baseados em atividade

Aprimoramento dos sistemas de custeio, destinados a ampliar a capacidade dos sistemas de gestão de custos, trabalhando com informações financeiras e não-financeiras, de forma integrada com outros instrumentos de gestão.

a) Sistema de Custo-Alvo - originário da Engenharia de Valor¹ (EV), criada nos Estados Unidos, foi desenvolvido no Japão e utilizado primeiramente pela Indústria Automobilística.

Trata-se de um sistema aplicado no estágio de desenvolvimento de novos produtos e não somente no processo produtivo como, normalmente, ocorre com os sistemas tradicionais, diferenciando-se também, pelo fato de não se restringir apenas ao controle dos custos e

¹ “esforços organizados no sentido de implementar uma análise funcional de produtos e/ou serviços para atingir, com confiabilidade, todas as funções requeridas ao menor custo de ciclo de vida possível” (Yasuhiro Monden, 2000, p. 168).

sim a redução desses. Monden (1999) apresenta dois objetivos gerais de um sistema de custo-alvo:

1. Reduzir os custos de novos produtos de maneira que o nível de lucro requerido possa ser garantido, ao mesmo tempo em que os novos produtos satisfazem os níveis de qualidade, tempo de entrega e preço exigidos pelo mercado.
2. Motivar todos os funcionários a alcançar o lucro-alvo durante o desenvolvimento de novos produtos tornando o custo-alvo uma atividade de administração do lucro por toda a empresa. (p. 27)

O custo-alvo, em busca dos objetivos citados acima, envolve vários departamentos no projeto, como o departamento de vendas, compra, produção e etc, e utiliza inúmeros métodos gerenciais em busca de constantes melhorias no processo e desenvolvimento de novos produtos.

O mesmo autor supra citado divide o sistema em cinco fases que são desmembradas em 14 etapas básicas, podendo ser realizadas em paralelo. São elas:

- 1) Planejamento do ciclo de vida para um novo produto específico (inclui a estimativa de vários custos relacionados).
- 2) Planejamento de lucro de médio e longo prazos e plano geral de novos produtos.
- 3) *Merchandising* (pesquisas de mercado).
- 4) Conceituação de produto e proposta de desenvolvimento (avaliação das necessidades dos usuários, das tendências competitivas e das questões de qualidade).
- 5) Plano detalhado de desenvolvimento e diretrizes de desenvolvimento.
- 6) Determinação do preço de venda (estudo dos preços de vendas reais de diversos produtos competidores no mercado).
- 7) Estabelecimento do custo-alvo para o produto:
- 8) Proposta de investimento na planta.
- 9) Dividir o custo-alvo em elementos funcionais e de custo.
- 10) Classificar custo-alvo em elementos de componentes.

- 11) O projeto do produto e as atividades de construção de custo.
- 12) Estimativa de custo na etapa do projeto.
- 13) Plano de transferência para a produção (prepara para a conciliação dos lucros-alvo com os custos-alvo na etapa de produção)
- 14) Avaliação de desempenho do planejamento de custo.

b) Custo Kaizen - seu objetivo é reduzir os custos reais de tal forma que sejam menores que os custos-padrão, para isto a cada mês estabelece novos alvos de redução de custos, analisa as diferenças entre custo-alvo e custos-reais, modifica continuamente as condições de manufatura e estabelece um novo sistema Kaizen para cada período de negócios.

Tem como vantagem à busca constante da redução de custos em todas as etapas de manufatura visando eliminar qualquer diferença entre os lucros-alvo (orçados) e os lucros estimados. Praticando durante todo o ano melhorias contínuas (atividades Kaizen) para atingir as reduções de custo-alvo. Sempre que as reduções de custos-alvo não são atingidas investiga e toma medidas corretivas.

Em geral o Sistema Kaizen dividi-se em três etapas:

1ª) *Preparação do orçamento e determinação das quantidades de redução de custo-alvo* – envolve: • a formulação do plano geral de lucro de curto-prazo (estratégia para eliminar a diferença entre o lucro-alvo e o lucro estimado); • a determinação do valor da redução-alvo para toda a empresa-alvo (plano de racionalização da fábrica); • a reconciliação do valor de lucro-alvo e o valor-alvo do custo Kaizen; e • a administração-alvo (decomposição específica por fábrica e por departamento dos valores de redução-alvo);

2ª) *Atividades Kaizen relativas à fábrica* – (atividades de melhoria) trata-se do esforço para eliminar a perda até 4 níveis:

- perda primária: excesso de elementos de capacidade de produção.

- perda secundária: excesso de produção ou trabalhar com muita antecedência.
- perda terciária: estoque em excesso.
- perda quartenária: excesso de transporte, estoque de almoxarifado, custos administrativos e manutenção com excesso de qualidade.

3ª) *Medida e análise de diferenças entre custo-alvo e custos reais* – envolve:

- o cálculo da variação de custo Kaizen mensal;
- o relatório de avaliação dos resultados do custo Kaizen mensal e acumulado;
- a revisão da taxa de redução-alvo e do valor de redução-alvo na metade do período.

c) ABC (*Activity-Based Costing*) – o custeio baseado em atividades surgiu em virtude do constante crescimento dos custos indiretos de fabricação (CIF) e conseqüente aumento das distorções da realidade oriundos de rateios simplistas fornecidos pelos sistemas tradicionais. Ele parte do princípio de que as atividades consomem recursos (custos) e os produtos consomem atividades.

Trata-se de uma tentativa de transformar os CIF em custos diretos incidentes em cada atividade. Esse sistema fornece condições para a análise dos CIF; facilita a determinação dos custos relevantes; apresenta as atividades que estão sendo executadas pelos recursos organizacionais; quanto custa executar cada uma dessas atividades; e quanto de cada atividade é consumido pelos produtos e serviços.

Cogan (1994) diz que:

O custeio baseado-em-atividade estará em condições de apresentar resultados mais precisos, sempre que:

- A organização utilizar grande quantidade de recursos indiretos em seu processo de produção; e
- A organização tenha significativa diversificação em produtos, processos de produção, e clientes (p. 7).

O ABC primeiramente rastreia os custos para as atividades e, em seguida, para os produtos e outros objetos de custos. Hansen & Mowen (2001) apresentam seis etapas essenciais para projetar um sistema ABC:

(1) identificar, definir e classificar as atividades e os atributos-chave; (2) atribuir o custo dos recursos para as atividades; (3) atribuir o custo de atividades *secundárias* para atividades *primárias*; (4) identificar os objetos de custo e especificar o montante de cada atividade consumida por objeto de custo específico; (5) calcular as taxas de atividades primárias; e (6) atribuir os custos de atividades aos objetos de custo. (p. 392)

Na primeira etapa identificar uma atividade é descrever uma ação realizada usando um verbo de ação e um objeto que recebe a ação (ex.: matricular um aluno). E cada atividade será definida através de informações financeiras e não-financeiras, os chamados *atributos de atividades*, como as tarefas, os tipos de recursos consumidos pela atividade, o percentual de tempo gasto em cada atividade pelo empregado, os objetos de custo que consomem a atividade e uma medida de consumo de atividade (direcionador de atividade). Após isto as atividades deverão ser classificadas em primária e secundária, entendendo-se como primárias aquelas que são consumidas por um objeto final de custo como um produto ou cliente e secundária aquelas atividades que são consumidas por outras atividades ou por objetos de custo intermediários.

Na segunda etapa será mensurado quanto custa realizar cada atividade, identificando os recursos consumidos por essas através do rastreamento direto (recurso exclusivo para determinada atividade) ou por direcionadores de recursos (recurso compartilhado por diversas atividades). Para coletar dados a respeito dos recursos consumidos recomenda-se a utilização de entrevistas, formulários, questionários e sistemas de controle, capazes de identificar o percentual consumido de cada recurso pela atividade.

Na terceira etapa o custo das atividades secundárias será atribuído as primeiras conforme o percentual consumido por essas, assim como na atribuição dos recursos vistos na etapa anterior.

Da quarta a sexta etapa identifica-se os objetos de custo; define-se qual direcionador de atividade será utilizado, o de *transação* (número de vezes que uma atividade é realizada) ou o de *duração* (demanda em termos de tempo); cria-se a lista de atividades que é onde estará especificado o produto, a quantidade esperada do produto, as atividades e o montante da cada atividade esperado a ser consumido em cada produto. Após isto serão calculadas as taxas das atividades primárias que correspondem à divisão entre os custos das atividades orçadas pela capacidade prática de atividades (resultado que pode ser produzido se a atividade for desempenhada eficientemente); e com a utilização dessas taxas serão apurados os custos dos produtos/serviços.

d) Cost Management System (CMS) – a gestão estratégica de custos abrange todo o ciclo de vida dos produtos com o objetivo de utilizar, de forma eficiente e eficaz os recursos produtivos, fornecendo informações adequadas às decisões estratégicas e operacionais, ou seja, atender às exigências internas e externas, auxiliando a empresa produzir produtos/serviços mais competitivos em termos de custos, qualidade, funcionalidade e pontualidade de entrega.

Segundo Nakagawa (2000) o CMS apresenta algumas vantagens sobre os sistemas tradicionais:

- Contínuo aperfeiçoamento através da eliminação de custos de atividades que não adicionam valor;
- Contabilidade baseada em atividades;
- Metas determinadas pelo mercado, incluindo-se o custo-meta;
- Melhor monitoramento dos custos, tendo em vista os objetivos dos relatórios gerenciais (p. 43).

A primeira vantagem está diretamente ligada à filosofia de excelência empresarial, devendo ser eliminadas àquelas atividades que

não afetam as características do produto; a segunda trata da coleta de informação sobre o desempenho operacional e financeiro de atividades significativas da empresa. O CMS propõe estabelecer centros de custos homogêneos em nível de responsabilidade individual e dentro de cada um desses centros definir suas atividades mais relevantes, sendo a acumulação dos custos feita conforme o sistema ABC; a terceira está relacionada com o acompanhamento dos custos, sempre, em busca de atingir os custo-meta, que é calculado baseado no mercado a partir do preço de venda necessário para obter determinada participação de mercado. Sendo necessário confrontar o custo real com o custo meta em busca da eliminação de desperdícios; a quarta vantagem trata do aperfeiçoamento da apropriação dos custos através da definição de relações de causa e efeito entre as atividades e o custeio dos produtos, de forma que os custos relevantes não se tornem indiretos quando poderiam ser diretamente apropriados, a fim de atingir os objetivos desejados pelos relatórios gerenciais.

3.6.2.4. Sistemas de Acumulação e Controle de Custos

Leone (2000) diz que são utilizados, pelo contador de custos, dois sistemas básicos de custeamento para acumular e organizar os dados reais: o sistema de custeamento por ordem de produção e o sistema de custeamento por processo. Já quando as exigências gerenciais por informações aumentam o mesmo autor diz que “para auxiliar o controle dos próprios custos e controle das operações, a Contabilidade de Custos estabelece os sistemas de custos-padrão, de *custos estimados* e de custos pela responsabilidade”. (p. 37)

a) Sistema de custeio por ordem de Produção - destinado a acumular e registrar os dados e operações de empresas que trabalhem por encomenda sejam elas indústrias, fábricas, prestadoras de serviços, etc,

desde que os produtos e/ou serviços sejam diferentes uns dos outros, específicos para cada cliente.

Tem como objetivo a apuração dos custos de um produto, tarefa ou serviço, e não das operações e como vantagem a obrigação da empresa em possuir organização interna e disciplina quando da sua implantação.

Os fatores de produção são adquiridos especialmente para cada pedido/ encomenda, sendo seu consumo controlado individualmente para cada produto ou serviço e as ordens de produção auxiliarão na elaboração de planilhas orçamentárias de produtos que possuem alguma semelhança, facilitando o controle dos custos de produção e permitindo à administração obter junto aos próprios clientes financiamentos para realizar determinadas fases de produção (isto ocorre, normalmente, em encomendas de alto custo).

O lucro dos produtos é identificado ao término da produção devido à existência, normalmente, de um contrato de fabricação em que consta o preço de venda.

Basicamente a acumulação dos custos por este sistema ocorre da seguinte forma:

- Os custos são acumulados por ordem de serviço e diretamente transferidos para a conta de produtos acabados quando a ordem é completada;
- Apropria aos produtos ou serviços todos os custos (diretos e indiretos, fixos e variáveis) incorridos no processo de fabricação;
- Os custos indiretos (fixos) são atribuídos aos produtos ou serviços através de bases diversas de rateio.

b) Sistema de custeio por Processo - designado a custear a produção de produtos ou serviços realizados de forma contínua (em massa), não sendo necessário o pedido do cliente, dispõe a administração maior conhecimento sobre as operações e produtos.

Os fatores de produção são solicitados e controlados por processo, fazendo com que muitos custos indiretos com relação aos produtos passem a ser diretos com relação aos processos, sendo facilmente identificados. Tornando-se menos burocrático que o sistema de custeamento por ordem de produção, portanto, consome menos recursos.

Os insumos são mais facilmente controlados monetariamente e quantitativamente com a utilização do custo-padrão. Sendo os custos reais conhecidos ao final do mês.

Como já foi dito anteriormente, os custos são acumulados por processo e quando os produtos são completados em um processo, eles são transferidos para o próximo processo, sendo os custos do último processo transferidos para a conta de produtos acabados.

A acumulação dos custos é feita de acordo com os períodos de tempo, normalmente um mês. Portanto, o sistema acumula por período e por processo dados físicos e quantitativos que serviram para: • o cálculo de custos unitários (produtos acabados e em elaboração); • formação de indicadores de controle e desempenho; e • estabelecimento dos custos padronizados.

c) Sistema de Custeamento pela Responsabilidade - acumula os custos e despesas por centros de responsabilidade (departamentos, seções, setores, etc), e os contabiliza da mesma forma gerando relatórios articulados. Para isto necessita de organização, de forma que fiquem bem claras as linhas de autoridade, subordinação e responsabilidade de cada componente organizacional; e de um plano de contas separado por centros de responsabilidade para que os custos, despesas, operações e transações sejam classificados e lançados corretamente.

Os relatórios contábeis auxiliam os responsáveis por cada setor na prestação de contas à administração superior a respeito de gastos realizados e recursos consumidos. Possuindo desta forma estreita ligação com as funções de planejamento e controle, já que o encarregado por

cada setor será o responsável pelos custos e despesas pertencentes a este.

Objetiva influenciar o comportamento de cada indivíduo de tal maneira que suas iniciativas estejam alinhadas com as da organização para alcançar uma meta, ou metas, comuns.

O sistema de Custeamento pela Responsabilidade pode ser:

- Baseado em função – indicado para empresas que operam em um ambiente estável, com produtos e processos padronizados e poucas pressões competitivas. Sendo a acumulação dos custos feita da seguinte forma:

- 1º) Atribuição da responsabilidade para as unidades organizacionais - identifica o centro de responsabilidade, que pode ser um departamento, uma linha de produção, etc, e atribui a responsabilidade ao encarregado, chefe do departamento ou da linha de produção.

- 2º) Estabelecimento de medidas de desempenho em termos financeiros - baseados em orçamentos da unidade organizacional e custeio padrão.

- 3º) Análise do desempenho enfatizando uma perspectiva financeira - comparação dos resultados reais com os orçados.

- Baseado em atividade – indicados para empresas de maior complexidade organizacional, inseridas num ambiente competitivo, dinâmico e de melhoria contínua. Sendo a acumulação dos custos feita da seguinte forma:

- 1º) Atribuição da responsabilidade aos processos - porque são considerados as fontes de valor para clientes (internos e externos) e acionistas; é a chave para atingir os objetivos financeiros de um organização.

- 2º) Estabelecimento de medidas financeiras e não-financeiras de desempenho – orientadas para o processo, se preocupando com o tempo, a qualidade e eficiência deste; estruturadas para apoiar as

mudanças utilizando padrões de natureza dinâmica que refletem algum nível de desejo de melhoria para o processo; utilizam padrões otimizados que estabelecem o alvo final de realização e assim identificam o potencial por melhorias.

3º) Análise do desempenho enfatizando perspectivas financeiras e de processo – com o objetivo de fornecer produtos de baixo custo e alta qualidade. As perspectivas financeiras concentram-se no aumento da receita, na redução dos custos e na melhor utilização dos ativos; e as do processo na redução do tempo de ciclo, nas entregas no prazo, na qualidade e na eficiência do desempenho.

d) Sistema de Custos Previsionais - deve estar acoplado a outro sistema de custeamento, sendo empregado para o planejamento e controle das operações.

Fornecer informações para que a administração possa acompanhar, comparar o planejado com o que realmente está acontecendo, analisando os desvios ocorridos e tomando decisões corretivas de rumo.

Quando as operações forem praticadas de forma contínua, repetitiva utiliza-se o Sistema de Custos Padronizados, já quando forem diferenciadas para cada produto ou serviço conforme especificações do cliente, utiliza-se o Sistema de Custos Estimados.

Os custos estimados geralmente são calculados com base em experiências passadas e os custos-padrão utilizam experiências passadas e simuladas realizadas dentro de condições normais de fabricação.

3.6.3. Procedimentos para Implantação de um sistema de custeio

Para o funcionamento de um sistema de custos é necessário que os objetivos de cada objeto de custo estejam bem definidos e quantificados através de metas, parâmetros e orçamento. E para sua implantação é necessário o total apoio da alta administração e liberação

dos dados monetários e não monetários ao encarregado, fornecidos por outros sistemas.

Algo comum que ocorre na implantação de qualquer sistema são os conflitos pessoais com os colaboradores da empresa, futuros usuários do sistema, que se deve ao fato da dificuldade que as pessoas tem a mudança, principalmente os funcionários mais antigos que já estão habituados aos processos e sistemas existentes. Tal fato se agrava quando o sistema é implantado por pessoa de fora da empresa, gerando mais desconfiança por parte dos funcionários e falta de colaboração, com informações vagas e incorretas. Para isto torna-se necessário integrar, envolver as pessoas que irão trabalhar como o novo sistema, criando uma equipe de trabalho.

Outro fato que poderá gerar insatisfação por parte dos dirigentes e usuários é o fato de se acreditar que basta instalar o sistema de custeio que ele iniciará funcionando satisfatoriamente. Grande engano, para que um sistema de custeio gere informações reais e confiáveis faz-se necessário uma empresa organizada e preparada para suportar um sistema de custeio, fornecendo-lhe informações corretas. Por isso muitas vezes o contador de custos deverá aplicar técnicas de O & M.

Leone (2000) apresenta 12 passos que devem ser seguidos na projeção de um sistema de custos, mas, serão apresentados apenas alguns que demonstram a dificuldade e complexidade da implantação:

1. Levantamento da organização, separando os componentes em operacionais e administrativos, definindo a autoridade, a natureza, o alcance e as limitações das atividades, bem como as responsabilidades de cada componente (...).
5. Analisar e reformular, se necessário, parte do sistema de materiais para que o sistema de custos a ser criado ou reorganizado possa nele se integrar (...).
7. Estudar os modelos de contabilidade já em uso na empresa (os registros, o plano de contas, os relatórios e o fluxo de dados e de documentos), com o objetivo de usá-los na integração do sistema de custos (...).
10. Em contato com os usuários principais, projetar as informações desejadas e que deverão ser produzidas pelo sistema de custos.

11. Projetar os relatórios. Não esquecer da participação muito importante, nesta fase principalmente, do analista de O & M.
12. Desenvolver o sistema de custos adequado às condições da empresa. O sistema de custos será o conjunto de registros de livros, de equipamentos, de recursos humanos, de operações e de critérios que deverá colher, acumular, organizar, analisar e interpretar os dados e transformá-los em informações úteis. Na verdade, esse é o trabalho interno da Contabilidade de Custos (p. 456).

A dificuldade encontrada deriva-se da inadequada infra-estrutura encontrada na maioria das empresas para receber um sistema de custeio. Tal adaptação se dará a partir do levantamento dos dados da empresa e do conhecimento da infra-estrutura, dos controles existentes e das necessidades gerenciais. Buscando, somente depois disto, desenvolver um sistema adequado à realidade da empresa como apresentado no último passo por Leone.

4. CUSTOS E PROCESSOS LEVANTADOS NA INSTITUIÇÃO

4.1. Estrutura Administrativa

O Centro Universitário Franciscano - UNIFRA é uma Instituição filantrópica, de caráter social, que tem a obrigação, juntamente com as demais mantidas da SCALIFRA - ZN, conceder 20% do seu faturamento bruto anual em forma de Assistência Educacional aos seus alunos regularmente matriculados, de forma a manter a filantropia.

O quadro de funcionários é composto por 276 professores, corpo docente/pedagógico, e por 103 técnicos administrativos que prestam serviços nos três campi da Instituição, todos localizados em Santa Maria-RS.

No Campus I, localizado na rua dos Andradas, 1614, está instalada a Reitoria, as Pró-Reitorias, a Biblioteca e todos os demais setores inerentes a Pró-Reitoria de Administração, como os departamento financeiro e acadêmico.

No campus II, localizado na rua Silva Jardim, 1175, estão instalados somente os setores pertinentes aos cursos oferecidos neste campus, assim como os laboratórios de informática, destinados a aulas e a comunidade acadêmica.

No campus III, localizado na rua José Bonifácio, 2377, funciona o Núcleo de Práticas Profissionais, onde os alunos do curso de Graduação em Psicologia, Nutrição e Serviço Social, desenvolvem a parte prática do curso com pessoas da comunidade, contando com o auxílio de profissionais cedidos pela Prefeitura e voluntários. São oferecidos serviços médicos, odontológicos, de enfermagem, fisioterapia e nutrição.

Além destes três campi a Instituição é responsável pela Escola de Ensino Fundamental São Vicente de Paulo, localizado na rua Silva Jardim, 1295, onde é oferecido, como o próprio nome já diz, o Ensino Fundamental (pré-escola até a 8ª série). Na Escola São Vicente de Paulo, são também ministradas as aulas do Curso de Graduação em Pedagogia e os setores ligados a este curso, como a Coordenação (Coordenador e Secretaria).

No quadro 5 estão separados os cursos oferecidos por campi, que será útil na separação dos custos realizada mais adiante:

Quadro 5 – Distribuição dos Cursos por Campi

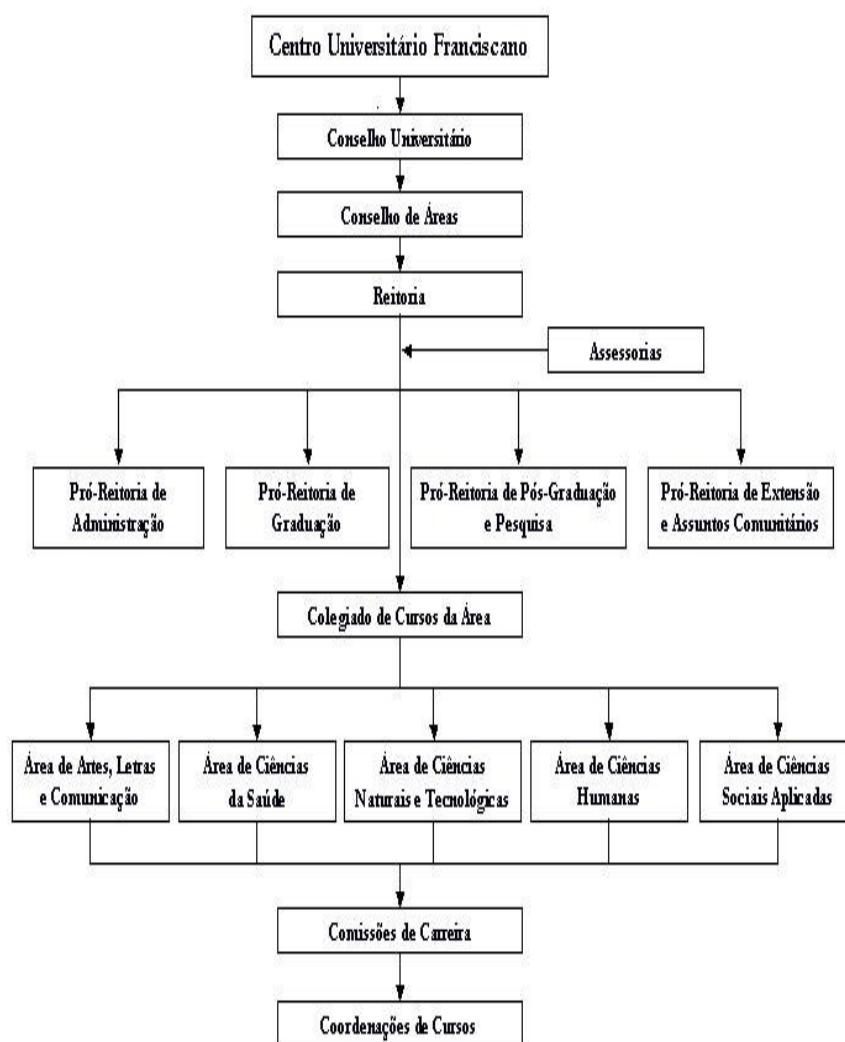
CAMPUS I	<p>Ciência da Computação</p> <p>Ciências Farmacêuticas</p> <p>Enfermagem</p> <p>Engenharia Ambiental</p> <p>Filosofia</p> <p>Física Médica</p> <p>Fisioterapia</p> <p>Geografia</p> <p>História</p> <p>Letras: Língua Portuguesa e Inglesa e Respectivas Literaturas</p> <p>Letras: Língua Portuguesa e Literatura Portuguesa</p> <p>Matemática</p> <p>Matemática Aplicada Computacional</p> <p>Nutrição</p> <p>Pedagogia: Magistério dos Anos Iniciais do Ensino Fundamental (Regime Especial)</p> <p>Sistemas de Informação</p> <p>Turismo</p> <p>Técnico de Enfermagem</p> <p>Todos os Cursos de Pós-Graduação</p>
---------------------	---

<p>CAMPUS II</p>	<p>Administração Arquitetura e Urbanismo Ciências Contábeis Comunicação Social: Jornalismo Comunicação Social: Publicidade e Propaganda Design Direito Economia Psicologia Serviço Social</p>
<p>CAMPUS III</p>	<p>Prática dos Cursos de Graduação em: Nutrição Serviço Social Psicologia</p>
<p>Escola São Vicente de Paulo</p>	<p>Ensino Fundamental Pedagogia: Magistério da Educação Infantil Pedagogia: Magistério das Disciplinas Pedagógicas do Ensino Médio Pedagogia: Magistério dos Anos Iniciais do Ensino Fundamental (Regime Regular)</p>

Fonte: própria

A UNIFRA está organizada administrativamente conforme o organograma (figura 2) constante no seu Plano de Desenvolvimento Institucional.

Figura 2 – Organograma



4.2. Descrição do organograma

a) Conselho Universitário – colegiado deliberativo e normativo em matéria de administração universitária. É composto:

- pelo Reitor, como seu presidente;

- pelo vice-Reitor;
- pelos Pró-Reitores;
- pelos Diretores de Área;
- por um representante da mantenedora, com mandato de dois anos;
- por um membro da comunidade e respectivo suplente, designados pelo Reitor, com mandato de dois anos;
- quatro membros do corpo docente, eleitos por seus pares, mandato de dois anos;
- um membro do corpo discente e respectivo suplente, eleitos por seus pares, com mandato de um ano.

b) Conselho de áreas – colegiado de supervisão de ensino, pesquisa e extensão acadêmica é órgão com atribuições deliberativas, consultivas e normativas. É integrado pelos seguintes membros:

- Reitor com seu presidente;
- Vice-Reitor;
- Pró-Reitor de Graduação;
- Pró-Reitor de Pós-Graduação e Pesquisa;
- Pró-Reitor de Extensão e Assuntos Comunitários;
- Diretores de Área;
- Um representante dos docentes de cada área;
- Um representante discente de cada área.

c) Reitoria – órgão de administração superior representado pelo Reitor, que é responsável por coordenar e supervisionar o desenvolvimento, o funcionamento, a integração interna, o desempenho das atividades-fim, a estrutura organizacional, a administração dos recursos e processos de gestão econômico-financeira da Instituição.

Cabe também ao Reitor aprovar e encaminhar aos conselhos propostas de políticas, diretrizes, normas e instrumentos gerais de

organização, projetos de operacionalização, de desenvolvimento, de expansão e de gestão de ensino, da pesquisa e da extensão.

d) Pró-Reitoria de Administração (PROAD) – compete a direção, coordenação e supervisão: - do planejamento, da organização e do funcionamento dos processos e serviços da administração geral da Instituição; - da administração da infra-estrutura física, dos equipamentos, e dos serviços gerais dos campi; - dos serviços de segurança física e patrimonial; das atividades relacionadas a contabilidade, departamento financeiro, folha de pagamento, patrimônio, almoxarifado e registro e controle acadêmico.

e) Pró-Reitoria de Graduação (PROGRAD) – tem como finalidade coordenar, supervisionar e dirigir a execução das atividades de graduação. Preocupa-se com a regulamentação, acompanhamento e avaliação de todo o sistema acadêmico e do processo seletivo de ingresso na Instituição (trabalho acadêmico – administrativo) e consubstancia em instituir as políticas de ensino para a execução das atividades acadêmico – científico – culturais dos cursos de graduação. Assessora os cursos de graduação na construção de suas diretrizes pedagógicas e de seus projetos pedagógicos (trabalho acadêmico-pedagógico).

f) Pró-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa (PROPG) – tem por finalidade coordenar, supervisionar e dirigir a execução das atividades de ensino de Pós-Graduação e Pesquisa.

g) Pró-Reitoria de Extensão (PROEX) – tem como finalidade definir a política de extensão e ação comunitária a realização de eventos culturais e desportivos, a organização e realização de cursos, projetos e programa de extensão, a elaboração e desenvolvimento de programas que

incentivem as relações da Instituição com a comunidade, a articulação com Instituições de Ensino Superior para cooperação nacional e internacional em programas de extensão, a promoção e assistência as organizações Estudantis, Associação de Servidores da Instituição e à Pastoral Universitária, coordenação de programas financiados pelo fundo de apóio à extensão – FAE, entre outras.

h) Colegiado de Cursos da Área – órgão consultivo, deliberativo e de integração do ensino de cada curso, composto pelo coordenador, como presidente, por três professores e um representante discente. A ele compete, dentre outras atividades: - propor iniciativas vinculadas à inovação do ensino, à atualização do curso e à integração do mesmo com as demais atividades; - apreciar e aprovar o projeto político-pedagógico do curso; - aprovar o regulamento de estágio curricular do curso; e definir critérios para aproveitamento de estudos.

i) Área de Artes, Letras e Comunicação – estão vinculadas a essa área os cursos de graduação em:

- Arquitetura e Urbanismo;
- Comunicação Social: Jornalismo;
- Comunicação Social: Publicidade e propaganda;
- Design;
- Letras: Língua Portuguesa e inglesa e respectivas literaturas;
- Letras: Língua Portuguesa e Literatura Brasileira;
- Especialização em Língua Portuguesa e Literatura Brasileira;
- Especialização em Literatura Brasileira.

j) Área de Ciências da Saúde – estão vinculadas a essa área os cursos de graduação em:

- Ciências Farmacêuticas;
- Enfermagem;
- Fisioterapia;

- Nutrição;
- Psicologia;
- Especialização em Enfermagem: Cuidados Intensivos;
- Técnico de Enfermagem.

k) Área de Ciências Humanas – estão vinculadas a essa área os cursos de graduação em:

- Filosofia;
- Geografia;
- História;
- Pedagogia: Magistério da Educação infantil;
- Pedagogia: Magistério das disciplinas pedagógicas do ensino Médio;
- Pedagogia: Magistério dos Anos Iniciais do Ensino Fundamental (Regime Especial);
- Pedagogia: Magistério dos Anos Iniciais do Ensino Fundamental;
- Turismo.
- Especialização em Psicopedagogia;
- Especialização em Museologia;
- Especialização em Supervisão Escolar;
- Especialização em Orientação Escolar;
- Especialização em Educação Infantil.

l) Área de Ciências Naturais e Tecnológicas – estão vinculadas a essa área os cursos de graduação em:

- Ciência da Computação;
- Engenharia Ambiental;
- Física Médica;
- Matemática;
- Matemática Aplicada Computacional;
- Sistemas de Informação;
- Especialização em Educação Ambiental;

- Especialização em Informática na Educação;
- Especialização em Ensino de Matemática.

m) Área de Ciências Sociais Aplicadas – estão vinculadas a essa área os cursos de graduação em:

- Administração;
- Ciências Contábeis;
- Direito;
- Economia;
- Serviço Social;
- Especialização em Direito Constitucional Aplicado;
- Especialização em Gestão Estratégica do Conhecimento nas Organizações;
- Especialização em Gestão Estratégica de Serviços;
- Especialização em Contabilidade Gerencial.

n) Comissões de Carreira – órgão integrador e deliberativo do curso responsável por apreciar e aprovar o plano de atividades didáticas e administrativas para cada período letivo proposto pelo coordenador do curso; elaborar a proposta de atividades curriculares complementares para compor o plano de estudos do curso, no semestre anterior a oferta; definir as alterações de carga horária dos créditos do currículo pleno do curso; etc. Composto por:

- O coordenador do curso, como presidente;
- Dois docentes responsáveis por disciplinas obrigatórias, diretamente ligadas á formação profissional, eleito por seus pares;
- Um docente responsável por outras disciplinas integrantes do currículo eleito pelos seus pares;
- Um representante do corpo discente do curso, eleito pelos seus pares.

4.3. Descrição das atividades e direcionadores de custo

Nos quadros 6 a 16, estão discriminadas as atividades desenvolvidas por cada setor, assim como os custos inerentes a cada atividade, e como estes custos serão tratados.

É importante destacar que as despesas com energia elétrica e água deverão ser rateados conforme a área ocupada por cada setor, que quando se falar em mão-de-obra estarão incluídos os encargos sociais, vale transporte, plano de saúde e demais benefícios, e toda vez que for utilizado como direcionador de custo temporal, deve-se entender que é o tempo gasto no desempenho de cada atividade, sendo de responsabilidade da equipe de implantação o levantamento desse tipo de informação.

Cabe ressaltar também, que ao definir os direcionadores de custo foi levado em consideração o objetivo geral deste trabalho que é projetar um sistema de Custeio adequado à realidade da Instituição. E que todas as bases de rateio que forem utilizadas deverão ser analisadas e modificadas, se necessário, a cada período, que pode ser de um ano.

Quadro 6 – Atividades relacionadas à Reitoria

REITORIA – IRANI RUPOLO (Responsável)				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Vice-Reitoria	Assessora a Reitora na direção superior, substituir a Reitora em suas ausências e impedimentos eventuais.	Reitoria	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a Reitoria
Chefia de Gabinete (1 funcionário)	Agendar compromissos, verificar e responder e-mails, responder a convites; acompanhar a Reitora no desempenho de suas atividades; redigir documentos.	Reitoria	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a Reitoria

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Secretaria da Reitoria (2 funcionários)	<ul style="list-style-type: none"> Fazer relação de convidados para eventos, fazer levantamento dos dados estatísticos da Instituição, fazer arquivo fotográfico de eventos da Instituição, arquivar documentos reitoria, separação correspondências. Digitação de editais e portarias, elaboração do relatório anual da UNIFRA, digitação de convênios, elaboração dos manuais dos setores, fazer controle das portarias. 	Reitoria	<ul style="list-style-type: none"> Mão-de-obra; 	Temporal
			<ul style="list-style-type: none"> Telefone; 	por atividade
			<ul style="list-style-type: none"> Energia Elétrica; Depreciação Computador; Depreciação Impressoras; Cartucho e toner para impressora; Papel A4; Material de Expediente. 	Estes custos pertencem a Reitoria
	<ul style="list-style-type: none"> Comprar passagens, fazer reserva de hotel para palestrantes. 	Todos os cursos	<ul style="list-style-type: none"> Mão-de-obra 	Temporal
			<ul style="list-style-type: none"> Telefone 	por atividade
	<ul style="list-style-type: none"> Manter banco de curriculum vitae para possível contratação. Controle da titulação e regime de trabalho docente. 	Recursos Humanos	<ul style="list-style-type: none"> Mão-de-obra 	Temporal

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Assessoria Jurídica (1 funcionário e 1 bolsita)	Prestar esclarecimentos junto a administração de quaisquer dúvidas na área jurídica. Prestar serviços de advocacia para a Instituição, representando-a em possíveis audiências.	Reitoria	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Bolsa-Auxílio; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os Custos pertencem a Reitoria
	Secretariar o Assessor Jurídico (pesquisas Jurídicas, digitação de pareceres).	Assessoria Jurídica		
Secretaria dos Conselhos (1 funcionário)	<ul style="list-style-type: none"> • Secretária do Conselho Universitário e do Conselho de Áreas. • Organização no sistema acadêmico de todos os programas dos cursos de graduação. • Assessoria de formatura 	• Reitoria	• Mão-de-obra;	Temporal
		• DERCA	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Estes custos pertencem a Reitoria
É possível visualizar que parte dos custos da Reitoria ficam nela mesma e que outra parte vai para o Setor de Recursos Humanos, para os Cursos de Graduação e para o Departamento de Controle Acadêmico.				

Fonte:própria

Quadro 7 – Atividades relacionadas a Pró-Reitoria de Administração

PRÓ-REITORIA DE ADMINISTRAÇÃO (PROAD) – INACIR PEDERIVA (Responsável)				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Contabilidade (1 funcionário)	Registro e conciliações contábeis, controle pagamento fornecedores, controle caixas Eventos, controle planos de gestão.	PROAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD
Patrimônio/Compras (1 funcionário e 1 bolsista)	• Controle Patrimonial	• PROAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Bolsa-Auxílio; 	Temporal
	• Pesquisa de preços, compras e distribuição de materiais de expediente.	• Todos os setores	• Telefone;	por atividade
	• Importações e compras de máquinas e equipamentos para laboratórios.	• Todos os Cursos de Graduação	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Recursos Humanos (1 funcionário)	Cálculo da folha de pagamento mensal, cálculo das férias e 13º salário, admissões e demissões, controle dos dados pessoais, atualizações cadastrais, livros e registros, carteiras de trabalho, esclarecimentos com relação a valores e carga horária.	Corpo docente/pedagógico	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Por pessoa
		Corpo Técnico Administrativo		
Tesouraria/Secretaria (1 funcionário)	Geração parcelas, baixa das parcelas e dos títulos no banco, cadastro de bolsas, confecção de slips, relatórios financeiros, controle entradas banco. cálculo da folha de pagamento dos bolsistas. cálculo da folha de pagamento dos autônomos.	PROAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Tesouraria/Secretaria (1 funcionário)	<ul style="list-style-type: none"> • Geração parcelas, baixa das parcelas e dos títulos no banco, cadastro de bolsas. Cobrança alunos inadimplentes. 	<ul style="list-style-type: none"> • PROAD 	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Temporal
	<ul style="list-style-type: none"> • Financiamento APLUB (seleção, renovação de contratos, informações). 	<ul style="list-style-type: none"> • Cursos de Graduação 	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Estes custos pertencem a PROAD
Tesouraria/Secretaria (1 funcionário)	<ul style="list-style-type: none"> • Recebimento de mensalidades, de taxas secretaria, inscrições para cursos e eventos. 	<ul style="list-style-type: none"> • PROAD 	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra 	Temporal
	<ul style="list-style-type: none"> • Inscrições e Informações Vestibular. 	<ul style="list-style-type: none"> • PROGRAD 	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Estes custos pertencem a PROAD
	<ul style="list-style-type: none"> • Financiamento Estudantil – FIES (inscrição Instituição, validação de novos alunos, renovação, emissão contratos). 	<ul style="list-style-type: none"> • Cursos de Graduação 		

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Tesouraria/Secretaria (1 funcionário)	<ul style="list-style-type: none"> • Recebimento de mensalidades, de taxas secretaria, inscrições para cursos e eventos. 	• PROAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra 	Temporal
	<hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Inscrições e Informações Vestibular. 	• PROGRAD	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Estes custos pertencem a PROAD
Departamento de Controle Acadêmico (DERCA) (1 funcionário)	<p>Coordenação e organização do departamento acadêmico. Responsável pelo setor.</p> <p>Assinatura de documentos oficiais, transferências, atestados, históricos, declarações, certificados de eventos.</p>	Todos os cursos (Técnico, Graduação e Especialização)	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Departamento de Controle Acadêmico (DERCA) (1 funcionário)	Cadastro de alunos, verificação da documentação, organização do arquivo, lançamento de matrículas, lançamento de notas.	Administração	• Mão-de-obra	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Ciências Contábeis		
		Economia		
		Serviço Social		
		Turismo		
Assessoria de Formatura	Todos os Cursos de Graduação	• Mão-de-obra	Temporal	
Departamento de Controle Acadêmico (DERCA) (1 funcionário)	Cadastro de alunos, verificação da documentação, organização do arquivo, lançamento de matrículas, lançamento de notas.	Engenharia Ambiental	• Mão-de-obra	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Física Médica		
		Matemática		
		Matemática Computacional		
		Pedagogia: Magistério das Disciplinas Pedagógicas do Ensino Médio		
		Sistemas de Informação		

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Departamento de Controle Acadêmico (DERCA) (1 funcionário)	Cadastro de alunos, verificação da documentação, organização do arquivo, lançamento de matrículas, lançamento de notas.	Ciências Farmacêuticas	• Mão-de-obra	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Enfermagem		
		Fisioterapia		
		História		
		Psicologia		
		Técnico de Enfermagem		
Departamento de Controle Acadêmico (DERCA) (1 funcionário)	Cadastro de alunos, verificação da documentação, organização do arquivo, lançamento de matrículas, lançamento de notas.	Direito	• Mão-de-obra	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Geografia		
		Filosofia		
		Design		
		Letras: Português		
		Letras: Inglês		
Departamento de Controle Acadêmico (DERCA) (1 funcionário)	Cadastro de alunos, verificação da documentação, organização do arquivo, lançamento de matrículas, e notas.	Arquitetura e Urbanismo	• Mão-de-obra	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Publicidade e Propaganda		
		Comunicação Social: Jornalismo		

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Departamento de Controle Acadêmico (DERCA) (1 funcionário)	Cadastro de alunos, verificação da documentação, organização do arquivo, lançamento de matrículas, lançamento de notas.	Pedagogia: Magistério da Educação Infantil	• Mão-de-obra	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Pedagogia: Magistério dos Anos Iniciais do ensino Fundamental		
		Todos os Cursos de Pós-Graduação		
Secretaria das Direções de Área (1 funcionário)	Realizar eleições dos representantes docentes para o CONSUN, CONSAR, Colegiado de Cursos da Área, Comissão de Carreira, Coordenação dos Cursos. Confirmar disciplinas ofertadas, organizar agenda, marcar reuniões, convocar docentes e discentes para reuniões, verificar e-mails, encaminhar e abrir processos.	Área de Ciências da saúde	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Os custo pertencem igualmente às Áreas secretariadas
		Área de Ciências Humanas		
		Área de Ciências Naturais e Tecnológicas		

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Secretaria das Direções de Área (1 funcionário)	Realizar eleições dos representantes docentes para o CONSUN, CONSAR, Colegiado de Cursos da Área, Comissão de Carreira, Coordenação dos Cursos. Confirmar disciplinas ofertadas, organizar agenda, marcar reuniões, convocar docentes e discentes para reuniões, verificar e-mails, encaminhar e abrir processos.	Área de Artes, Letras e Comunicação.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Os custo pertencem igualmente às Áreas secretariadas
		Área de Ciências Sociais Aplicadas		
Secretaria dos Coordenadores (1 funcionário)	Digitar ofícios, atestados, e demais documentos, agendar reuniões, convocar professores, arquivar documentos, verificar e-mails, atualizar o cadastro de TFG no banco de dados, cadastrar professores e alunos no <i>site</i> de avaliação superior (Provão)	Letras	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Pedagogia		
		História		
		Geografia		
		Turismo		
		Filosofia		

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Secretaria dos Coordenadores	Digitar ofícios, atestados, e demais documentos, agendar reuniões, convocar professores, arquivar documentos, verificar e-mails, atualizar o cadastro de TFG no banco de dados, cadastrar professores e alunos no <i>site</i> de avaliação superior (Provão)	Nutrição	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Ciências Farmacêuticas		
		Fisioterapia		
		Enfermagem		
		Engenharia Ambiental		
		Matemática		
		Matemática Aplicada Computacional		
		Física Médica		
		Sistemas de Informação		
Ciência da Computação				

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Secretaria dos Coordenadores (1 funcionário)	Digitar ofícios, atestados, e demais documentos, agendar reuniões, convocar professores, arquivar documentos, verificar e-mails, atualizar o cadastro de TFG no banco de dados, cadastrar professores e alunos no <i>site</i> de avaliação superior (Provão)	Administração	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Ciências Contábeis		
		Design		
Secretaria dos Coordenadores (1 funcionário)	Digitar ofícios, atestados, e demais documentos, agendar reuniões, convocar professores, arquivar documentos, verificar e-mails, atualizar o cadastro de TFG no banco de dados, cadastrar professores e alunos no <i>site</i> de avaliação superior (Provão)	Arquitetura e Urbanismo	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso
		Comunicação Social		
		Economia		
		Serviço Social		
		Psicologia		

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Secretaria de Estágios (1 funcionário)	Firmar convênios, emissão termos de compromisso, organizar escalas de estágio, atender aos alunos e professores, agendar reuniões, redigir ofícios de apresentação, regulamentação de estágio e projeto de estágio. Emitir documentos e atestados.	Cursos Técnicos e de Graduação	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso
Centro de Processamento de Dados (CPD) – Direção (1 funcionário)	Auxiliar a administração da Instituição na definição das políticas institucionais no que se refere à área tecnológica e de recursos computacionais. Preservar as bases de dados da Instituição e zelar pela integridade das mesmas.	PROAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
CPD – Desenvolvimento (2 funcionários e 1 bolsista)	Desenvolvimento de programas, fornecimento de relatórios, alterações na base de dados, manutenção dos sistemas existentes.	<ul style="list-style-type: none"> • Audiovisual; • Biblioteca; • Coperves; • DERCA; • Todas as Pró-Reitorias; 	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Bolsa Auxílio. • Depreciação Computador; 	Temporal
CPD – Desenvolvimento (2 funcionários)	Desenvolvimento de aplicações na Web (site da UNIFRA), interface usuário-máquina.	PROAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Depreciação Computador; 	Todos os custos pertencem a PROAD
CPD – Servidor/Redes (1 funcionário)	Manutenção do banco de dados, controle backup diário. Mapeamento da rede.	CPD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Depreciação Computador; 	Todos os custos pertencem a PROAD
CPD – Suporte (1 funcionário e 2 bolsistas)	Realizar a manutenção de equipamentos de informática, instalação de equipamentos de informática e de programas.	Todos os setores	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Bolsa Auxílio. 	Temporal

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
CPD – Suporte Laboratórios (1 funcionário)	Agendamento de horários nos laboratórios didáticos de informática, montagem de apresentações em <i>power point</i> , gravação de CD's, montagem e impressão em ploter, fotos dos alunos, funcionários e professores para a confecção dos crachás e cadastro na biblioteca, transformação de fita VHS para MPG e VCD, de fita cassete para MP3, scanner de fotos e documentos.	PROAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Ploter; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD
Audiovisual – Campus I (2 funcionários)	Reserva e controle de recursos tecnológicos, manutenção e limpeza dos equipamentos, compra de recursos tecnológicos, instalação dos equipamentos nas salas.	Todos os Cursos Campus I	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Nº de vagas ofertadas para cada curso
Audiovisual – Campus II (1 funcionário e 1 bolsista)	Reserva e controle de recursos tecnológicos, manutenção e limpeza dos equipamentos, instalação dos equipamentos nas salas.	Cursos Campus II	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Nº de vagas ofertadas para cada curso

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Audiovisual – Escola São Vicente de Paulo (1 bolsista)	Reserva e controle de recursos tecnológicos, manutenção e limpeza dos equipamentos, instalação dos equipamentos nas salas.	Cursos de Pedagogia	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Nº de vagas ofertadas para cada curso
Protocolo Geral (2 funcionários)	registro e abertura de processos, envio e recebimento de fax, recebimento e distribuição de correspondências, controle e envio de correspondências, arquivamento e guarda de processos.	Todos os setores e comunidade acadêmica	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Aparelho de fax; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD
Central de Informações (1 funcionário)	Entrega de certificados, informações gerais, venda de manuais para vestibular, venda de agendas, camisetas e publicações.	Acadêmicos, professores, funcionários e público em geral.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Departamento de Reprodução (1 funcionário)	Reprodução de provas e documentos em geral	Todos os setores e professores.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Copiadora; • Toner para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD
Recepção – Campus I (2 funcionários e 1 bolsista)	Controle das chaves das salas e laboratórios, agendamento das salas para reuniões, atender a central telefônica, cadastrar endereços e telefones dos professores e funcionários, fazer ligações, anotar recados.	Professores, funcionários, alunos e público em geral.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Bolsa Auxílio. • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Central telefônica; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROAD
Recepção – Campus I (1 funcionário e 1 bolsista)	Auxiliar professores, alunos, dar informações, controlar a entrada e saída de pessoas.	Professores, alunos, funcionários e público em geral.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Bolsa Auxílio. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso ministrado no Campus I

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Sala dos Professores – campus I (1 funcionário)	Auxiliar professores, alunos, dar informações, controlar a entrada e saída de pessoas.	Professores, alunos, funcionários e público em geral.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Nº de vagas ofertadas para cada curso ministrado no Campus I
Recepção – Campus II (1 funcionário)	Entrega de chaves, controle livro ponto, retirada de livros, reserva de salas, fechamento das salas de aula, supervisionar o prédio.	Professores, funcionários e bolsistas.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Telefone. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso ministrado no Campus II
Recepção – Campus II (2 bolsistas)	Atender ao telefone e prestar informações aos alunos e público em geral.	Alunos e público em geral	<ul style="list-style-type: none"> • Bolsa Auxílio; • Telefone. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso ministrado no Campus II
Serviços Gerais – Campus I (8 funcionário)	Conservar as salas, banheiros e corredores limpos.	Usuários do Campus I	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Calçados; • Luvas de Borracha; • Uniforme; • Material de Limpeza • Vassouras, baldes, panos. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso ministrado no Campus I
Serviços Gerais – Campus I (2 funcionários)	Conservar os pátios e jardins limpos, realizar pequenos consertos, auxiliar nas mudanças de móveis.	Usuários do Campus I	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Calçados; • Uniforme; • Ferramentas. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso ministrado no Campus I

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Serviços Gerais – Campus II (4 funcionários)	Conservar as salas, banheiros e corredores limpos.	Usuários do Campus II	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Calçados; • Luvas de Borracha; • Uniforme; • Material de Limpeza • Vassouras, baldes, panos. 	Nº de vagas ofertadas para cada curso ministrado no Campus II
Copa – Campus I (1 bolsista)	Fazer o café e distribuir aos setores, preparar café para as reuniões, cuidar da limpeza da copa.	Professores e Funcionários do Campus I	<ul style="list-style-type: none"> • Bolsa-Auxílio; • Energia elétrica; • Gás; • Café; • Chá; • Açúcar; • Adoçante; • Sabão e esponja para louça; • Panos de copa. 	Todos os setores do campus I
<p>Conforme os direcionadores de custos definidos, os custos serão distribuídos a todos os setores existentes na Instituição, a todos os cursos (Técnico, Graduação e Especialização), a PROGRAD, a todas as Coordenações e Direções de Área.</p>				

Fonte: própria

Quadro 8 – Atividades relacionadas a Pró-Reitoria de Graduação

PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO (PROGRAD) – VANILDE BISOGNIN (Responsável)				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Assessoria da PROGRAD (1 funcionário)	Coordenar, orientar e supervisionar as atividades administrativas; auxiliar na confecção de pareceres e correspondências em geral; preparar editais expedidos pela PROGRAD; auxiliar na preparação de material de divulgação dos programas e dos cursos de graduação.	PROGRAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROGRAD
Secretaria da PROGRAD (1 funcionário)	Controlar agenda Pró-Reitora, responder e-mails, atender ao público em geral. Controle de bolsas PROBM, PROADIS, PROPET.	PROGRAD	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner e cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROGRAD

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
COPERVES (2 funcionários)	Adotar todas as providências referentes à realização dos concursos vestibulares, como inscrição, elaboração, impressão, aplicação, supervisão e correção das provas, classificação dos candidatos.	PROGRAD	• Mão-de-obra;	Temporal
			• Toner para impressora;	Nº de impressões
			• Papel A4;	Nº de folhas
			• Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação equipamento de leitura ótica; • Depreciação Impressora; • Material de Expediente.	Estes custos pertencem a PROGRAD
	Impressões Certificados Cursos e Eventos	DERCA	• Mão-de-obra;	Temporal
			• Toner para impressora;	Nº de impressões
			• Papel A4;	Nº de folhas
		PROEX	• Mão-de-obra;	Temporal
			• Toner para impressora;	Nº de impressões
			• Papel A4;	Nº de folhas
Os custos que não pertencem a PROGRAD serão distribuídos para o Departamento Acadêmico e para a Pró-Reitoria de Extensão (PROEX).				

Fonte: própria

Quadro 9 – Atividades relacionadas a Pró-Reitoria de Pós-Graduação

PRÓ-REITORIA DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA (PROPG) – OSWALDO RAYS (Responsável)				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Assessoria Pós-Graduação (1 funcionário)	Organização dos cursos; Editais e divulgação cursos de Pós-Graduação; Cálculo dos custos (planilhas) dos cursos; Organização e Controle do PICD; Organização do SEPE; Atendimento aos Coordenadores da Pós; Atualização da Página da Pós-Graduação;	PROPG	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os Custos pertencem a PROPG
Assessoria de Pesquisa (1 funcionário)	Análise e cadastramento de projetos de pesquisa; gerenciamento dos grupos de pesquisa junto ao CNPQ; elaborar estratégias para a pesquisa; organização de amostras científicas.	Professores e alunos envolvidos em projetos de pesquisa.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Nº de projetos por Curso

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Secretaria da PROPG (1 funcionário)	Recebimento de projetos de pesquisa (PROBIC e PROBAP); Cadastro de todos os projetos no sistema.	Professores e alunos envolvidos em projetos de pesquisa.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Tempo despendido nesta atividade e quanto deste tempo é gasto com cada curso (nº de projetos por curso)
Secretaria da PROPG (1 funcionário)	Atendimento aos cursos de Pós-Graduação, controle do cronograma dos professores, reserva de hotel e compra de passagem para os professores externos à Instituição; recebimento dos trabalhos dos alunos, das monografias de final de curso e abertura da banca para as mesmas; emissão de certificados para os professores.	Alunos e Professores Pós-Graduação	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Temporal
Secretaria da PROPG (1 funcionário)			<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Telefone; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os Custos pertencem a PROPG
Secretaria da PROPG (1 funcionário)			<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Todos os Custos pertencem a PROPG
Parte dos custos da PROPG serão distribuídos entre os cursos de Graduação, conforme o número de projetos relacionados a cada curso.				

Fonte: própria

Quadro 10 – Atividades relacionadas a Pró-Reitoria de Extensão

PRÓ-REITORIA DE EXTENSÃO (PROEX) – MARA MARCHIORI (Responsável)				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Assessoria PROEX (1 funcionário)	<ul style="list-style-type: none"> Organização e execução de Cursos de Extensão. Atendimento à comunidade docente e discente. Organizações dos relatórios. 	<ul style="list-style-type: none"> Cursos de Extensão Todos os Cursos de Graduação 	<ul style="list-style-type: none"> Mão-de-obra; Cartucho para impressora; Papel A4; 	Temporal
	<ul style="list-style-type: none"> Atendimento à comunidade docente e discente. Organização e apoio projetos de extensão 		<ul style="list-style-type: none"> Energia Elétrica; Depreciação Computador; Depreciação Impressora; Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROEX
Secretaria PROEX (1 funcionário)	<ul style="list-style-type: none"> Organizar e apoiar a realização dos cursos, assessorar a comissão de extensão, digitação de editais, ata, ofícios. 	<ul style="list-style-type: none"> Cursos de Extensão Todos os Cursos de Graduação 	<ul style="list-style-type: none"> Mão-de-obra; Cartucho para impressora; Papel A4; 	Temporal
	<ul style="list-style-type: none"> Organizar e apoiar os projetos de extensão 		<ul style="list-style-type: none"> Energia Elétrica; Depreciação Computador; Depreciação Impressora; Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROEX

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Núcleo de Eventos (1 funcionário)	<ul style="list-style-type: none"> • Elaboração do calendário de eventos, conferência listas para emissão de certificados, organização dos relatórios por eventos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Cursos de Extensão • Todos os Cursos de Graduação 	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Temporal
			<ul style="list-style-type: none"> • Cartucho para impressora; • Papel A4; 	Nº de cópias
	<ul style="list-style-type: none"> • Assessorar no planejamento, montagem e realização dos eventos. 		<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem a PROEX
Centro de Atenção Multidimensional à Micro, Pequena e Média Empresa – CAMEM (2 funcionários)	Análise de viabilidade econômica das empresas para o Barrisul, Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal.	Cursos de Administração, Economia e C. Contábeis.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem aos cursos beneficiados conforme o nº de projetos por curso

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Projeto de Esportes (1 funcionário)	Organização de equipes esportivas para representação em campeonatos.	Todos os alunos interessados	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; 	Pertence a PROEX
Projeto CAMAF – Centro de Apoio Multidisciplinar a Família (3 funcionários e 2 bolsistas)	Núcleo de práticas profissionais. Oferecimentos de serviços médicos, odontológicos, de enfermagem, fisioterapia e nutrição para a comunidade.	Cursos de Graduação em Psicologia, Nutrição e Serviço Social.	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Bolsa-Auxílio; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. • Calçados; • Luvas de Borracha; • Uniforme; • Material de Limpeza • Vassouras, baldes, panos. 	Os custos pertencem aos cursos beneficiados conforme o nº de horas/aula prática.
A Pró-Reitoria de Extensão repassa parte de seus custos aos Cursos de Graduação envolvidos em projetos de extensão, com o CAMEM e com o CAMAF.				

Fonte: própria

Quadro 11 – Relação dos laboratórios

Laboratório	Curso (s) beneficiado (s)	Custos Correspondentes	Direcionador de Custo
Laboratório de Controle de Qualidade de Medicamentos	Ciências Farmacêuticas	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Bolsa-Auxílio; • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Química Farmacêutica	Ciências Farmacêuticas	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Química	Ciências Farmacêuticas e Engenharia Ambiental	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula
Laboratório de Química Orgânica	Ciências Farmacêuticas	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Química Analítica	Ciências Farmacêuticas e Engenharia Ambiental	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula
Laboratório de Biofísica	Física Médica	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Enfermagem	Enfermagem e Técnico de Enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula

Laboratório	Curso (s) beneficiado (s)	Custos Correspondentes	Direcionador de Custo
Laboratório de Técnica Dietética	Nutrição	<ul style="list-style-type: none"> • Bolsa-Auxílio; • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Farmacotécnica	Ciências Farmacêuticas	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Botânica	Ciências Farmacêuticas e Engenharia Ambiental	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula
Laboratório de Turismo	Turismo	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Bromatologia e sala de apoio	Ciências Farmacêuticas e Nutrição	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula
Laboratório de Parasitologia	Ciências Farmacêuticas	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado

Laboratório	Curso (s) beneficiado (s)	Custos Correspondentes	Direcionador de Custo
Laboratório de Imunologia	Ciências Farmacêuticas	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Anatomia	<ul style="list-style-type: none"> • Ciências Farmacêuticas; • Fisioterapia; • Enfermagem; • Nutrição; • Técnico de Enfermagem 	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula
Laboratório de Biotério	Ciências Farmacêuticas	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Física e Matemática	<ul style="list-style-type: none"> • Matemática Computacional; • Ciência da Computação; • Física Médica; • Matemática; • Engenharia Ambiental; • Sistemas de Informação. 	<ul style="list-style-type: none"> • Bolsa-Auxílio; • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula
Laboratório de Física	Física Médica	<ul style="list-style-type: none"> • Bolsa-Auxílio; • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Línguas	<ul style="list-style-type: none"> • Letras: Português; • Letras: Inglês 	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula

Laboratório	Curso (s) beneficiado (s)	Custos Correspondentes	Direcionador de Custo
Laboratório de História	História	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Cartografia	<ul style="list-style-type: none"> • Geografia; • Engenharia Ambiental 	<ul style="list-style-type: none"> • Bolsa-Auxílio; • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Nº de horas/aula
Laboratório de Geo-Processamento	Engenharia Ambiental	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Fisioterapia	Fisioterapia	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação das máquinas e equipamentos; • Material de Consumo. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Projeto de Criança e o Adolescente	Direito	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Núcleo de Prática Jurídica	Direito	<ul style="list-style-type: none"> • Bolsa-Auxílio; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Toner para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado

Laboratório	Curso (s) beneficiado (s)	Custos Correspondentes	Direcionador de Custo
Empresa Júnior	<ul style="list-style-type: none"> • Administração; • C. Contábeis; 	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem aos cursos beneficiados
Núcleo de Estudos Economia	Economia	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratório de Ciências Contábeis	Ciências Contábeis	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Todos os custos pertencem ao curso beneficiado
Laboratórios de Informática	Todos os cursos de graduação e pós-graduação	<ul style="list-style-type: none"> • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Depreciação Impressora; • Cartucho para impressora; • Papel A4; • Material de Expediente. 	Nº de horas/aula
Quando um laboratório for utilizado por mais de um curso, seus custos devem ser rateados entre os cursos que usufruem tal estrutura conforme o nº de horas/aula.			

Fonte: própria

Quadro 12 – Atividades relacionadas à Área de Artes, Letras e Comunicação

ÁREA DE ARTES, LETRAS E COMUNICAÇÃO				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Direção de Área (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: do planejamento, organização e funcionamento da área, do ensino, da pesquisa e da extensão.	Design	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Depreciação Computador. 	Por curso
		Letras		
		Comunicação Social		
		Arquitetura e Urbanismo		
		Especialização em Literatura Brasileira		
		Especialização em Língua Portuguesa e Literatura Brasileira		
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Design	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Letras: Português e Letras: Inglês	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas por curso
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Comunicação Social: Jornalismo e Comunicação Social: Publicidade e Propaganda	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas por curso
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Arquitetura e Urbanismo	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Literatura Brasileira	• Mão-de-obra	Pertence ao Curso Coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Língua Portuguesa e Literatura Brasileira	• Mão-de-obra	Pertence ao Curso Coordenado
Corpo Docente (33 professores)		Todos os cursos da área	• Mão-de-obra	Nº de horas/aula

Fonte: própria

Quadro 13 – Atividades relacionadas à Área de Ciências da Saúde

ÁREA DE CIÊNCIAS DA SAÚDE				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Direção de Área (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: do planejamento, organização e funcionamento da área, do ensino, da pesquisa e da extensão.	C. Farmacêuticas	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Depreciação Computador. 	Por curso
		Enfermagem		
		Nutrição		
		Fisioterapia		
		Psicologia		
		Técnico de Enfermagem		
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Enfermagem: Cuidados Intensivos	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
		Ciências Farmacêuticas		

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Nutrição	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Fisioterapia	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Psicologia	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Técnico de Enfermagem	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra. 	Pertence ao Curso Coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Enfermagem: Cuidados Intensivos	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra. 	Pertence ao Curso Coordenado
Corpo Docente (63 professores)		Todos os cursos da área	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra 	Nº de horas/aula

Fonte: própria

Quadro 14 – Atividades relacionadas à Área de Ciências Humanas

ÁREA DE CIÊNCIAS HUMANAS				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Direção de Área (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: do planejamento, organização e funcionamento da área, do ensino, da pesquisa e da extensão.	Filosofia	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Depreciação Computador. 	Por curso
		Geografia		
		História		
		Pedagogia		
		Turismo		
		Especialização em Psicopedagogia		
		Especialização em Museologia		
		Especialização em Supervisão e Orientação Escolar		
Especialização em Educação Infantil				

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Filosofia	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Geografia	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	História	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Pedagogia: Magistérios da Educação Infantil	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Pedagogia: Magistérios dos Anos Iniciais do Ensino Fundamental	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Turismo	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Psicopedagogia	• Mão-de-obra.	Pertence ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Museologia	• Mão-de-obra.	Pertence ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Supervisão e Orientação Escolar	• Mão-de-obra.	Pertence ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Educação Infantil	• Mão-de-obra.	Pertence ao curso coordenado
Corpo Docente (67 professores)		Todos os cursos da área	• Mão-de-obra	Nº de horas/aula

Fonte: própria

Quadro 15 – Atividades relacionadas à Área de Ciências Naturais e Tecnológicas

ÁREA DE CIÊNCIAS NATURAIS E TECNOLÓGICAS				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Direção de Área (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: do planejamento, organização e funcionamento da área, do ensino, da pesquisa e da extensão.	Ciência da Computação	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Depreciação Computador. 	Por curso
		Engenharia Ambiental		
		Física Médica		
		Matemática		
		Matemática Aplicada Computacional		
		Sistemas de Informação		
		Especialização em Educação Ambiental		
		Especialização em Informática na Educação		
		Especialização em Ensino de Matemática		

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Ciência da Computação	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Engenharia Ambiental	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Física Médica	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Matemática e Matemática Aplicada Computacional	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Nº de vagas ofertadas por curso
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Sistemas de Informação	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Educação Ambiental	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra 	Pertence ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Informática na Educação	• Mão-de-obra	Pertence ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Ensino de Matemática	• Mão-de-obra	Pertence ao curso coordenado
Corpo Docente (45 professores)		Todos os cursos da área	• Mão-de-obra	Nº de horas/aula

Fonte: própria

Quadro 16 – Atividades relacionadas à Área de Ciências Sociais Aplicadas

ÁREA DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS				
Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Direção de Área (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: do planejamento, organização e funcionamento da área, do ensino, da pesquisa e da extensão.	Administração	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Depreciação Computador. 	Por curso
		Ciências Contábeis		
		Direito		
		Economia		
		Serviço Social		
		Especialização em Direito Constitucional Aplicado		
		Especialização em Gestão Estratégica do Conhecimento nas Organizações		
		Especialização em Gestão Estratégica de Serviços		
Especialização em Contabilidade Gerencial				

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Administração	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Ciências Contábeis	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Direito	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Economia	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Serviço Social	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra; • Energia Elétrica; • Depreciação Computador; • Material de Expediente. 	Os custos pertencem ao curso coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Direito Constitucional Aplicado	<ul style="list-style-type: none"> • Mão-de-obra 	Pertence ao Curso Coordenado

Setores Ligados	Atividades desenvolvidas	Beneficiado	Custos Correspondentes	Direcionadores de Custo
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Gestão Estratégica do Conhecimento nas Organizações	• Mão-de-obra	Pertence ao Curso Coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Gestão Estratégica de Serviços	• Mão-de-obra	Pertence ao Curso Coordenado
Coordenação (1 funcionário)	Orientação, coordenação e supervisão: da gestão administrativa do curso; do planejamento, organização e funcionamento das atividades de ensino, pesquisa e extensão; da vida acadêmica.	Especialização em Contabilidade Gerencial	• Mão-de-obra	Pertence ao Curso Coordenado
Corpo Docente (58 professores)		Todos os cursos da área	• Mão-de-obra	Nº de horas/aula

Fonte: própria

5. SISTEMA DE CUSTEIO PROPOSTO

Através do estudo de alguns sistemas de custeio e da comparação com prestadoras de serviços educacionais, entende-se que os sistemas baseados em atividade são os mais adequados para empresas prestadoras de serviço, já que fazem a acumulação dos custos por atividades e admitem a alocação dos custos ao produto por conveniência (bases de rateio nem sempre corretas) em último caso, somente quando não for possível rastrear os custos, ao contrário dos sistemas de custeio ditos tradicionais.

O modelo proposto trata-se de um ABC (Activity Based Costing) simplificado, mesclado com o custeio por absorção na qual admitti-se o rateio dos custos dos centros de apoio aos produtivos, quando estes não puderem ser rastreados ou por falta da infra-estrutura adequada por parte da Instituição, ou por que o custo/benefício não compensa, sendo que a qualquer momento no processo de implantação, os direcionadores propostos neste trabalho poderão ser alterados de forma a representarem melhor a realidade.

5.1. Definição dos Centros de Custo

Como apresentado no capítulo 3 entende-se por centro de custo a unidade mínima de acumulação dos custos, sendo classificados em centros de custos produtivos e de apoio.

No caso da UNIFRA considera-se como sendo produtivos aqueles que estão diretamente ligados a atividade de ensino, que são todos os cursos (Técnico, Graduação e Especialização) e a Pró-Reitoria de Extensão, um total de 57 centros de custos produtivos.

Os centros de apoio serão a Reitoria, a Pró-Reitoria de

Administração, a Pró-Reitoria de Graduação, a Pró-Reitoria de Pós-Graduação, as cinco áreas existentes e a Biblioteca.

5.2. Alocação dos custos dos Centros de Apoio aos Centros Produtivos

Analisando as informações constantes nos quadros 6 a 16, pode-se observar que alguns custos são diretamente identificáveis com os centros produtivos, ou seja, os cursos, e que outros se identificam com os centros de apoio. Estes por sua vez, prestam serviço uns aos outros, transferindo seus custos através dos direcionadores de custos propostos.

Desta forma, ao cruzar as informações encontra-se quanto custa cada centro de apoio, mas ainda não é possível saber quanto custará cada centro produtivo, já que cada centro de apoio ficou com uma parcela de custo que não foi identificada com os cursos. Neste momento, as bases de rateio deverão ser definidas, levando-se em consideração a conveniência da ligação presumida.

Levando-se em consideração que a Reitoria e a Pró-Reitoria de Administração são os setores responsáveis por toda a Instituição, seus custos deverão ser rateados as demais Pró-Reitorias responsáveis pela administração docente/pedagógica, ou seja, deverão ser agregados as Pró-Reitorias de Graduação e Pós-Graduação, e pela Coordenação do Curso Técnico de Enfermagem que não possui pró-reitoria para representá-lo. Defini-se como base de rateio o número de alunos que cada uma representa, como esta base varia de período para período, optou-se por fazer uma média dos últimos quatro anos.

Quadro 17 – Número de alunos por nível de curso

Ano	Técnico de Enfermagem	Cursos de Graduação	Cursos de Especialização	Total
1999	115	1.812	62	1.989
2000	143	2.747	216	3.106
2001	161	3.438	289	3.888
2002	130	4.112	219	4.461
Média	137,25	3.027	197	3.361
	4%	90%	6%	100%

Fonte: própria

Portanto, através do quadro 17 observa-se que a Reitoria e Pró-Reitoria de Administração deverão alocar 90% dos seus custos à Pró-Reitoria de Graduação, 6% à Pró-Reitoria de Pós-Graduação e 4% para a Coordenação do Curso Técnico de Enfermagem. Desta forma os custos da Reitoria e da Pró-Reitoria de Administração ficarão todos distribuídos.

A Pró-Reitoria de Graduação, por sua vez terá seus custos acumulados rateados pelas coordenações de cursos conforme o número de vagas ofertadas para cada curso de graduação. Da mesma forma deverá agir a Pró-Reitoria de Pós-Graduação.

A forma como as Direções de Área e as Coordenações alocarão seus custos aos cursos já foi demonstrado nos quadros 12 ao 16. As Direções de Área repassaram seus custos as Coordenações que por sua vez passaram aos Cursos.

Resta-nos definir como os custos da Biblioteca, setor que presta serviço a toda comunidade acadêmica, será atribuído aos cursos. Poder-se-ia sugerir o controle por parte dos atendentes, de cada aluno, professor ou funcionário que fosse atendido, fazendo o controle em uma ficha, atribuindo ao final de cada período diretamente os custos pelo número de atendimentos. Mas, isto se tornaria inviável e faria com que os custos de cada curso mudassem periodicamente, mudança esta provocada por fatores externos às atividades, ou seja, pela vontade dos usuários.

Portanto, sugere-se utilizar como bases de rateios o número de obras básicas de cada curso e o número de vagas ofertadas. Entendendo por obras básicas os livros exigidos pelo Ministério da Educação para que o Curso seja reconhecido, ou as obras necessárias para que o curso entre em funcionamento.

Cabe a equipe de implantação apurar quanto que o número de obras básicas de cada curso representam do total de obras constantes na Biblioteca. Este percentual servirá de base para alocar diretamente a cada curso a parcela do custo total da Biblioteca, que hoje em dia é composto

por 8 bolsas-auxílio, o salário (mais encargos) de 16 funcionários, além de água, energia elétrica, telefone, depreciação dos computadores e impressoras e material de expediente. O restante dos custos da Biblioteca serão atribuídos a cada curso conforme o número de vagas ofertadas.

6. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

No decorrer deste trabalho foram estudados alguns tipos de Sistemas de Custeio, sempre procurando visualizá-los numa Instituição de Ensino. De certa forma cada um contribuiu para o desenvolvimento do raciocínio, o custo-alvo e o custo kaizen, por exemplo, apresentam princípios válidos a qualquer sistema como eliminação de desperdício, a busca constante pelo custo-alvo e a prática das atividades de melhoria contínua.

Foi proposto projetar um Sistema de Custeio adequado a realidade do Centro Universitário Franciscano, de forma a servir como uma ferramenta gerencial capaz de suprir da gerência em conhecer o custo de cada curso. O ABC (Activity Based Costing) foi utilizado junto com o Custeio por Absorção devido a Instituição não estar preparada para suportar tal sistema, o que poderá ser possível, quem sabe futuramente.

Acredita-se tal objetivo tenha sido alcançado, pois conforme demonstrado nos capítulos 4 e 5 todos os custos recaíram sobre os cursos, bastando dividir o custo total de cada curso pela sua carga horária para se chegar ao valor da hora/aula. E nos casos dos cursos de graduação deve-se multiplicar o valor da hora/aula por 15 encontrando o custo de cada crédito (1 crédito é igual a 15 horas/aula).

Recomenda-se a utilização de um software próprio para o controle dos custos, além da adequação da Contabilidade ao sistema de custeio proposto (o que acarretará na alteração do plano de conta existente). E que no decorrer da implantação seja sempre levado em consideração o fato de que os custos de cada curso devem ser constantes por determinado período (no mínimo 6 meses), trabalhando desta forma com custos estimados. Possibilitando a gerência fixar o valor do crédito que servirá como base para o cálculo dos encargos educacionais.

Realmente espera-se que este trabalho seja colocado em prática, auxiliando a gerência no conhecimento e controle dos custos, na tomada de decisões, como a manutenção de cursos ou a abertura de novos e fazendo com que a Instituição permaneça competitiva no mercado.

7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

COGAN, Samuel. **Activity based costing (ABC): a poderosa estratégia empresarial**. São Paulo: Pioneira, 1994.

COOPER, Robin; KAPLAN, Robert S. **Custos e desempenho: administre os seus custos para ser mais competitivo**. São Paulo: futura, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

FITZSMMONS, James A.; FITZSMMONS Mona J. **Administração de Serviços: operações, estratégia e tecnologia de informação**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryane M. **Gestão de Custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira, 2001.

HERNANDEZ PERES JR, José; OLIVEIRA, Luiz Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

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

_____. **Curso de Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Custo: Planejamento, Implantação e Controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LONGARAY, André Andrade et al.; BEUREN, Ilse Maria (organizadora). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MONDEN, Yasuhiro. **Sistemas de redução de custos: custo-alvo e custo Kaizen**. Porto alegre: Bookamn, 1999.

NAKAGAWA, Masayuki. **Gestão estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 1991.

ROCHA, Carlos Henrique; GRANEMANN, Sergio Ronaldo (organizadores). **Gestão de instituições privadas de ensino superior**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVIA, Maria Virgínia dos Santos. **Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras “Imaculada Conceição” FIC: 1955-1995 - 40 anos de História**. Santa Maria: Pallotti, 1997.

ANEXOS

ANEXO I
(Questionário destinado aos setores)