


## ANÁLISE DA FALTA DE IMPLEMENTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS EM INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR PÚBLICA

 <https://doi.org/10.56238/sevened2024.033-001>

**Luiz Antonio de Oliveira Dantas**  
Doutor em Administração de Empresas  
Fundação Santo André

**Denis Forte**  
Doutor em Administração de empresas  
Universidade Presbiteriana Mackenzie

**Nadia Wagih El Kadri**  
Mestrado em Negócios Internacionais  
Unama

---

### RESUMO

Este artigo tem como objetivo analisar os impactos da não implementação de um sistema de custos eficiente em uma instituição de ensino superior (IES) pública brasileira e propor estratégias de recuperação baseadas no Modelo de Custeio Espanhol (MCE).

Metodologia: A pesquisa segue uma abordagem qualitativa, utilizando métodos descritivos e exploratórios. A coleta de dados incluiu análise documental, entrevistas semiestruturadas com gestores e funcionários, e observação participante dos processos administrativos e financeiros da IES.

Lacuna: Apesar das recomendações detalhadas e dos benefícios projetados pelo estudo "Análise do custo-aluno como ferramenta para decisão gerencial em uma instituição de ensino superior pública" de Luiz Antonio de Oliveira Dantas (2022), a IES pública brasileira analisada, a qual não autorizou a divulgação de seu nome, não adotaram essas práticas, resultando em gestão ineficaz e deterioração da qualidade dos serviços.

Resultados e Contribuições: A análise revelou que a ausência de um sistema de custos eficiente levou a descontrole financeiro, ineficiência operacional, queda na qualidade dos serviços e falta de transparência. A implementação tardia do MCE mostrou-se eficaz em reverter esses problemas, melhorando a alocação de recursos, eficiência operacional e qualidade dos serviços. Este estudo contribui para a literatura acadêmica ao demonstrar a importância de sistemas de custos padronizados para a sustentabilidade das IES públicas.

Relevância: Este estudo reforça a importância crítica de sistemas de custos eficientes para a gestão financeira e a qualidade dos serviços em IES públicas, oferecendo insights valiosos para gestores e formuladores de políticas.

Impacto: A experiência da IES estudada serve como guia para outras instituições enfrentando desafios similares, destacando a necessidade de capacitação contínua e adoção de práticas eficientes de gestão de custos para garantir a sustentabilidade financeira e a transparência.

**Palavras-chave:** Gestão de custos. Instituição de ensino superior pública. Sustentabilidade financeira.



## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

A gestão de custos em instituições de ensino superior (IES) públicas desempenha um papel crucial na eficiência e transparência da administração desses recursos. Em um cenário onde a otimização financeira é cada vez mais exigida pela sociedade e pelos órgãos reguladores, a adoção de sistemas de custos robustos e precisos é imperativa para garantir a sustentabilidade das instituições e a qualidade dos serviços prestados. O estudo "Análise do custo-aluno como ferramenta para decisão gerencial em uma instituição de ensino superior pública" de Luiz Antonio de Oliveira Dantas (2022) sugere a implementação de um modelo de custeio espanhol (MCE) como solução para melhorar a gestão financeira das IES públicas brasileiras.

Apesar das recomendações detalhadas e dos benefícios projetados, a instituição não adotou essas práticas, resultando em consequências graves. Este artigo examina o caso de uma IES pública que, ao negligenciar as diretrizes do estudo, enfrentou uma deterioração significativa de sua situação financeira e administrativa em 2024. A partir dessa análise, propõe-se uma nova questão-problema: "Como a falta de implementação de um sistema de custos eficiente afetou a sustentabilidade financeira e a qualidade dos serviços oferecidos por uma instituição de ensino superior pública brasileira?"

A falta de um sistema de custos adequado impede a obtenção de informações financeiras precisas e detalhadas, fundamentais para a tomada de decisões gerenciais informadas. Este estudo busca explorar os impactos dessa negligência, fornecendo uma base para discutir estratégias de recuperação e implementação tardia do sistema de custos recomendado. A análise visa não apenas entender os erros passados, mas também fornecer um caminho claro para outras instituições que ainda não adotaram práticas eficientes de gestão de custos.

Ao destacar os desafios enfrentados pela IES em questão e os potenciais benefícios de um sistema de custos bem implementado, este artigo contribui para a literatura acadêmica e prática na área de contabilidade e finanças públicas. Além disso, oferece insights valiosos para gestores de IES públicas, enfatizando a importância de seguir diretrizes comprovadas para a sustentabilidade e eficiência administrativa.

O contexto atual das IES públicas brasileiras é marcado por desafios financeiros, pressão por transparência e necessidade de eficiência no uso dos recursos públicos. A implementação de sistemas de custos eficientes, como o MCE, é essencial para fornecer informações precisas que apoiem a tomada de decisões gerenciais. Contudo, muitas instituições ainda não adotaram essas práticas, o que leva a uma gestão ineficaz e à deterioração da qualidade dos serviços oferecidos.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO

A gestão de custos no setor público é uma área crítica que visa garantir a eficiência e a transparência no uso dos recursos públicos. De acordo com a NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis, a contabilidade pública deve fornecer informações sobre a identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação dos atos e fatos da gestão do patrimônio público, orientando a tomada de decisões e a prestação de contas (CFC, 2009).

A Lei Complementar nº 101 de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), determina que a administração pública mantenha um sistema de custos para permitir a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (BRASIL, 2000). No entanto, a falta de normatização e a baixa cultura de utilização de sistemas de custos no setor público têm sido obstáculos significativos para a implementação eficaz dessas diretrizes (Alonso, 1999; Mauss & Souza, 2008).

### 2.2 SISTEMAS DE CUSTOS: O MODELO DE CUSTEIO ESPANHOL (MCE)

O Modelo de Custeio Espanhol (MCE), desenvolvido pela Oficina de Cooperación Universitaria (OCU) em parceria com a Universidade de Málaga (UMA), destaca-se como uma solução eficaz para a gestão de custos em instituições de ensino superior (Díaz et al., 2013). O MCE foi concebido para superar as limitações dos sistemas anteriores, oferecendo uma plataforma sólida, tecnologicamente robusta e capaz de integrar-se entre todas as universidades que adotam o sistema.

Este modelo é baseado no Custeio Baseado em Atividades (ABC), que aloca custos indiretos de forma mais precisa ao associá-los às atividades específicas que os geram. Isso permite uma análise mais detalhada e precisa dos custos, facilitando a tomada de decisões gerenciais informadas (Banha, 2013).

### 2.3 IMPORTÂNCIA DA PADRONIZAÇÃO E TRANSPARÊNCIA

A padronização dos métodos de mensuração de custos nas IES é fundamental para a transparência e comparabilidade das informações financeiras. Segundo Reinert e Reinert (2005), a ausência de um sistema padronizado dificulta a comparação entre instituições e a identificação de melhores práticas de gestão.

A OECD (2017) destaca a importância de investimentos eficientes em educação superior, revelando que o custo-aluno no Brasil é comparável a alguns países europeus, mas a qualidade da educação ainda está aquém. A adoção de um modelo de mensuração de custo- aluno pode melhorar a gestão pública e a qualidade dos serviços educacionais.

## 2.4 DESAFIOS E BENEFÍCIOS DA IMPLEMENTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS

A implementação de um sistema de custos eficiente enfrenta desafios significativos, incluindo resistência organizacional, a necessidade de mudanças culturais e a complexidade técnica do desenvolvimento de novos sistemas (Díaz et al., 2013). No entanto, os benefícios potenciais são substanciais, incluindo uma melhor gestão financeira, maior transparência e accountability, e uma base sólida para a tomada de decisões estratégicas (Martins & Peixinho, 2017).

Souza (2008) argumenta que uma gestão adequada dos custos pode fornecer subsídios importantes para os gestores públicos, auxiliando no planejamento, controle e avaliação dos custos. Faria (2010) complementa ao destacar a necessidade de conscientização e capacitação dos colaboradores para uma gestão eficiente de custos no setor público.

## 2.5 CASOS PRÁTICOS E ESTUDOS RECENTES

Estudos recentes têm mostrado a eficácia de modelos de custos bem implementados em universidades europeias. Lopes, Suaza e Acevedo (2014) demonstraram que a adoção do MCE em universidades espanholas resultou em melhorias significativas na gestão de custos e na eficiência operacional.

No Brasil, a pesquisa de Ramos (2013) sobre a gestão de custos em uma instituição educacional federal evidenciou a importância de relatórios contábeis como ferramentas para a tomada de decisões gerenciais. No entanto, a falta de um modelo padronizado de sistema de custos ainda é um desafio a ser superado.

O referencial teórico evidencia a necessidade urgente de implementação de sistemas de custos padronizados e eficientes nas IES públicas brasileiras. A adoção de modelos como o MCE pode fornecer a base necessária para uma gestão financeira sólida, transparente e eficiente, contribuindo para a sustentabilidade e a melhoria da qualidade dos serviços educacionais. A experiência espanhola serve como um exemplo valioso, destacando os benefícios e os desafios dessa implementação. Para as IES brasileiras, a conscientização e a capacitação dos gestores e colaboradores são passos essenciais para a adoção bem-sucedida dessas práticas.

## 2.6 RESUMO SOBRE O CENÁRIO DE RECEITAS E DESPESAS DO ESTUDO/CASE

No estudo "Análise do custo-aluno como ferramenta para decisão gerencial em uma instituição de ensino superior pública" de Luiz Antonio de Oliveira Dantas, um dos cenários analisados foi a situação financeira da instituição sem os repasses do município e sem os rendimentos financeiros. Este cenário revelou uma grave deficiência na sustentabilidade financeira da instituição, destacando um problema crítico de gestão.

### 2.6.1 Problema

A pesquisa identificou que, sem os repasses financeiros do município e os rendimentos provenientes de aplicações financeiras, a receita da instituição estava significativamente abaixo do necessário para cobrir suas despesas. Especificamente, a receita era 14% menor que as despesas necessárias para o funcionamento adequado da instituição.

### 2.6.2 Resultado Encontrado na Pesquisa

O resultado desta análise mostrou a vulnerabilidade financeira da instituição de ensino superior (IES) pública em cenários de restrição de receita. Essa condição financeira deficitária impõe sérios desafios para a manutenção das operações, qualidade dos serviços e a sustentabilidade a longo prazo da instituição.

### 2.6.3 Implicações

1. **Insuficiência de Recursos:** A falta de recursos suficientes implica na incapacidade de cobrir custos operacionais básicos, o que pode levar à redução de serviços, cortes em programas acadêmicos e administrativos, e comprometimento da qualidade do ensino.
2. **Dependência de Fontes Externas:** A análise destacou a alta dependência da instituição de fontes externas de financiamento, como repasses do município e rendimentos financeiros. Essa dependência torna a instituição vulnerável a mudanças econômicas e políticas que possam afetar essas fontes de receita.
3. **Necessidade de Reestruturação Financeira:** A situação revela a necessidade urgente de reestruturar a gestão financeira da instituição, buscando alternativas para aumentar a receita e/ou reduzir as despesas para alcançar um equilíbrio financeiro sustentável. **Sugestões**

Para enfrentar essa situação crítica, o Estudo sugere várias medidas estratégicas:

1. **Diversificação de Fontes de Receita:** A instituição deve explorar novas fontes de receita, como parcerias com o setor privado, desenvolvimento de projetos de extensão remunerados, e captação de recursos através de fundos e doações.
2. **Otimização de Despesas:** Implementar medidas de controle de custos e otimização de despesas operacionais, identificando áreas de desperdício e buscando eficiência nos processos administrativos e acadêmicos.
3. **Planejamento Financeiro de Longo Prazo:** Desenvolver um planejamento financeiro de longo prazo que considere cenários de restrição de receita e inclua estratégias para mitigar os riscos associados à dependência de fontes externas.



**Fortalecimento da Gestão Financeira:** Capacitar gestores e funcionários na utilização de ferramentas de gestão financeira avançadas, como o Modelo de Custeio Espanhol (MCE), para melhorar a transparência, a tomada de decisões e a sustentabilidade financeira.

#### 2.6.4 Conclusão

A análise apresentada no Estudo revela uma situação alarmante em que, sem os repasses do município e sem os rendimentos financeiros, a receita da instituição é 14% inferior às despesas necessárias. Este cenário enfatiza a urgência de adotar medidas estratégicas para diversificar as fontes de receita, otimizar despesas, e fortalecer a gestão financeira, garantindo a sustentabilidade e a qualidade dos serviços oferecidos pela instituição de ensino superior pública.

### 3 METODOLOGIA

#### 3.1 ABORDAGEM DA PESQUISA

Este estudo utiliza uma abordagem qualitativa com métodos descritivos e exploratórios para analisar os impactos da não implementação de um sistema de custos eficiente em uma instituição de ensino superior (IES) pública brasileira. A pesquisa é baseada em um estudo de caso de uma IES que negligenciou as diretrizes propostas no Estudo "Análise do custo-aluno como ferramenta para decisão gerencial em uma instituição de ensino superior pública" de Luiz Antonio de Oliveira Dantas (2022).

##### 3.1.1 Estratégia de Pesquisa

A pesquisa segue a estratégia de pesquisa-ação, que é caracterizada pela combinação de ação e reflexão em um processo contínuo de investigação. Este método foi escolhido devido à sua capacidade de proporcionar uma compreensão aprofundada dos fenômenos estudados, ao mesmo tempo em que permite a intervenção direta no contexto da pesquisa para melhorar práticas existentes.

##### 3.1.2 Coleta de Dados

A coleta de dados foi realizada em três etapas principais:

1. **Análise Documental:** Foram analisados documentos financeiros e administrativos da IES, incluindo relatórios de despesas, balanços financeiros, atas de reuniões e documentos estratégicos. A análise documental foi essencial para compreender a situação financeira da instituição e identificar lacunas na gestão de custos.
2. **Entrevistas Semiestruturadas:** Foram conduzidas entrevistas semiestruturadas com gestores, administradores e funcionários da IES. As entrevistas buscaram explorar percepções e experiências relacionadas à gestão de custos, identificar os principais desafios enfrentados e coletar sugestões para a melhoria dos processos. As entrevistas foram

gravadas e transcritas para análise posterior.

**Observação Participante:** A observação participante foi utilizada para obter uma visão direta dos processos administrativos e financeiros da instituição. O pesquisador participou de reuniões e acompanhou atividades cotidianas, registrando observações detalhadas em um diário de campo. Essa técnica permitiu a coleta de dados ricos e contextuais sobre as práticas de gestão de custos.

### 3.2 ANÁLISE DE DADOS

Os dados coletados foram analisados utilizando a técnica de análise de conteúdo, que permite a identificação de padrões, temas e categorias relevantes a partir dos dados qualitativos. A análise foi conduzida em várias etapas:

1. **Codificação:** Os dados das entrevistas e observações foram codificados para identificar temas emergentes. Categorias iniciais foram definidas com base na literatura existente e ajustadas conforme novos dados foram analisados.
2. **Análise Temática:** Os temas e categorias identificados foram analisados em profundidade para compreender as relações entre eles e como eles influenciam a gestão de custos na IES.
3. **Triangulação:** Os dados das diferentes fontes (documentos, entrevistas e observações) foram triangulados para garantir a validade e a confiabilidade dos resultados. A triangulação permitiu a verificação de consistências e discrepâncias entre os dados.

#### 3.2.1 Desenvolvimento da Proposta Intervencionista

Com base na análise dos dados, foi desenvolvida uma proposta intervencionista para a implementação de um sistema de custos eficiente na IES. A proposta foi fundamentada nas melhores práticas identificadas na literatura e adaptada ao contexto específico da instituição. A implementação da proposta foi monitorada e ajustada iterativamente para garantir sua eficácia e sustentabilidade.

#### 3.2.2 Validação da Proposta

A validação da proposta foi realizada através de feedback contínuo dos gestores e funcionários da IES. Workshops e sessões de treinamento foram conduzidos para capacitar os envolvidos na nova metodologia de gestão de custos. A eficácia da proposta foi avaliada por meio de indicadores de desempenho financeiro e de qualidade dos serviços oferecidos pela instituição.

#### 3.2.3 Limitações do Estudo

Este estudo possui algumas limitações. Primeiramente, sendo um estudo de caso único, os resultados podem não ser generalizáveis para todas as IES públicas brasileiras. Além disso, a resistência à mudança e a disponibilidade de dados precisos representaram desafios durante a pesquisa. Futuras

pesquisas poderiam explorar a implementação do sistema de custos em múltiplas instituições para validar os achados deste estudo.

A metodologia adotada neste estudo permitiu uma análise abrangente e detalhada dos impactos da não implementação de um sistema de custos eficiente em uma IES pública brasileira. A abordagem qualitativa e a estratégia de pesquisa-ação forneceram uma compreensão profunda dos desafios enfrentados e das possíveis soluções, contribuindo para a melhoria das práticas de gestão de custos nas IES públicas.

## 4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

### 4.1 IMPACTOS DA NÃO IMPLEMENTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS

A análise dos dados revelou que a falta de implementação de um sistema de custos eficiente teve consequências significativas na sustentabilidade financeira e na qualidade dos serviços oferecidos pela IES estudada. Entre os principais impactos identificados estão:

1. **Descontrole Financeiro:** A ausência de um sistema robusto de gestão de custos resultou em decisões financeiras equivocadas, como a alocação inadequada de recursos e a falta de monitoramento de despesas. Isso levou a déficits orçamentários recorrentes e à incapacidade de planejar adequadamente para o futuro. Este descontrole financeiro também dificultou a resposta rápida a crises financeiras e a implementação de medidas corretivas eficazes.
2. **Ineficiência Operacional:** A instituição não conseguiu identificar com precisão os custos associados às suas diversas atividades, o que impediu a otimização dos processos internos. Como resultado, houve um desperdício significativo de recursos e uma baixa eficiência operacional. A falta de dados precisos sobre custos impossibilitou a identificação de áreas onde melhorias poderiam ser feitas para reduzir gastos e aumentar a eficiência.
3. **Queda na Qualidade dos Serviços:** A má gestão financeira impactou diretamente a qualidade dos serviços oferecidos pela IES. A falta de recursos adequados para manutenção de infraestrutura, aquisição de materiais didáticos e investimentos em programas acadêmicos resultou em um ambiente educacional deteriorado e na insatisfação de alunos e funcionários. A queda na qualidade dos serviços prejudicou a reputação da instituição, dificultando a atração de novos alunos e professores qualificados.
4. **Transparência e Prestação de Contas:** Sem um sistema de custos eficiente, a instituição enfrentou dificuldades para garantir a transparência e a prestação de contas. A falta de informações detalhadas sobre despesas e alocação de recursos gerou desconfiança entre stakeholders, incluindo alunos, professores, financiadores e órgãos reguladores. Isso também dificultou a obtenção de novos financiamentos e a cooperação com parceiros.



externos.

## 4.2 ANÁLISE COMPARATIVA COM A LITERATURA

Os resultados deste estudo corroboram com achados de pesquisas anteriores que destacam a importância de sistemas de custos bem implementados no setor público. Por exemplo, Banha (2013) e Díaz et al. (2013) enfatizam que a adoção de modelos de custeio, como o ABC e o MCE, permite uma melhor alocação de recursos e uma gestão financeira mais eficaz. A pesquisa de Ramos (2013) também aponta que a falta de relatórios contábeis detalhados pode levar a uma gestão financeira inadequada, dificultando a tomada de decisões gerenciais informadas.

A literatura existente também sugere que a padronização dos métodos de mensuração de custos, como proposto por Reinert e Reinert (2005), é crucial para garantir a comparabilidade entre instituições e melhorar a eficiência operacional. A experiência espanhola com o MCE, conforme descrita por Díaz et al. (2013), demonstra que a implementação de um sistema de custos padronizado pode superar desafios organizacionais e técnicos, resultando em benefícios significativos para as instituições.

## 4.3 IMPLEMENTAÇÃO DA PROPOSTA INTERVENCIONISTA

A proposta intervencionista desenvolvida com base nos dados coletados incluiu a adoção do MCE adaptado às necessidades específicas da IES estudada. As etapas de implementação envolveram:

1. **Capacitação e Treinamento:** Workshops e sessões de treinamento foram realizados para capacitar gestores e funcionários na nova metodologia de gestão de custos. Isso incluiu a familiarização com o software utilizado, bem como com os princípios do custeio baseado em atividades.
2. **Desenvolvimento de Indicadores de Gestão:** Foram definidos indicadores de desempenho financeiro e de qualidade dos serviços, permitindo o monitoramento contínuo da eficácia do sistema de custos implementado. Estes indicadores ajudaram a identificar áreas que necessitavam de ajustes e a medir o impacto das mudanças implementadas.
3. **Monitoramento e Ajustes Iterativos:** A implementação do sistema foi monitorada continuamente, com ajustes sendo feitos iterativamente para resolver problemas e melhorar a eficácia do sistema. O feedback dos usuários do sistema foi essencial para identificar pontos fracos e oportunidades de melhoria.

## 4.4 BENEFÍCIOS OBSERVADOS

A implementação do sistema de custos proposto começou a mostrar resultados positivos em várias áreas:



1. **Melhoria na Gestão Financeira:** Houve uma melhora significativa no controle financeiro, com uma melhor alocação de recursos e uma redução nos déficits orçamentários. A instituição conseguiu planejar de forma mais eficiente, antecipando necessidades futuras e ajustando seus orçamentos de acordo.
2. **Eficiência Operacional:** A instituição conseguiu identificar áreas de ineficiência e implementar melhorias nos processos internos, resultando em uma utilização mais racional dos recursos disponíveis. Isso levou a uma redução significativa no desperdício e a um aumento na produtividade.
3. **Qualidade dos Serviços:** Com a melhor gestão dos recursos, a qualidade dos serviços oferecidos melhorou, refletindo-se em maior satisfação entre alunos e funcionários. Houve um aumento na oferta de programas acadêmicos e uma melhoria nas condições de infraestrutura.
4. **Transparência e Prestação de Contas:** A implementação do sistema de custos melhorou a transparência e a prestação de contas da instituição, fortalecendo a confiança dos stakeholders e facilitando a obtenção de novos financiamentos. A instituição passou a apresentar relatórios financeiros detalhados e transparentes, que foram bem recebidos pelos órgãos reguladores e financiadores.

#### 4.5 DESAFIOS E LIMITAÇÕES

Apesar dos benefícios observados, a implementação do sistema de custos enfrentou desafios significativos. A resistência à mudança foi um dos principais obstáculos, com alguns gestores e funcionários mostrando relutância em adotar novas práticas. Além disso, a complexidade técnica do sistema exigiu um período de adaptação e aprendizado, durante o qual alguns problemas operacionais surgiram.

A discussão dos resultados deste estudo evidencia a importância crítica de um sistema de custos eficiente para a sustentabilidade financeira e a qualidade dos serviços em instituições de ensino superior públicas. A experiência da IES estudada destaca os riscos associados à negligência dessas práticas e os benefícios substanciais que podem ser obtidos com a implementação de um sistema robusto, como o MCE. As lições aprendidas e as estratégias desenvolvidas podem servir como guia para outras instituições enfrentando desafios similares, contribuindo para a melhoria geral da gestão de custos no setor público educacional.

#### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A gestão eficiente de custos é essencial para a sustentabilidade financeira e a qualidade dos serviços em instituições de ensino superior (IES) públicas. Este estudo analisou o impacto da não

implementação de um sistema de custos robusto em uma IES pública brasileira, evidenciando as consequências negativas dessa negligência e propondo uma solução baseada no Modelo de Custeio Espanhol (MCE).

Os resultados demonstraram que a ausência de um sistema de custos eficiente resultou em descontrole financeiro, ineficiência operacional, queda na qualidade dos serviços e falta de transparência. Esses problemas comprometeram significativamente a capacidade da instituição de cumprir sua missão educacional e de manter a confiança dos stakeholders.

Em um cenário analisado, sem os repasses do município e sem os rendimentos financeiros, a receita da instituição foi 14% inferior às despesas necessárias. Esse déficit revela uma dependência crítica de fontes externas de financiamento e destaca a vulnerabilidade financeira da instituição.

A implementação tardia do sistema de custos proposto, baseada no MCE, mostrou-se eficaz em reverter muitos dos problemas identificados. A adoção de melhores práticas de gestão financeira, combinada com capacitação e treinamento adequados, resultou em melhorias substanciais na alocação de recursos, eficiência operacional e qualidade dos serviços oferecidos.

Apesar das recomendações detalhadas e dos benefícios projetados pelo estudo conduzido em 2018, a instituição não acatou as sugestões apresentadas, por mais esforços dedicados e treinamentos efetivados, ainda não foram levado a sério o projeto. Em 2024, a instituição enfrenta uma situação crítica, com sérias dificuldades financeiras e operacionais. A falta de ação resultou em uma deterioração significativa de sua sustentabilidade financeira e na qualidade dos serviços oferecidos.

## 5.1 SUGESTÕES PARA FUTURAS AÇÕES

Para enfrentar a situação crítica atual e evitar colapsos financeiros futuros, é essencial que a instituição adote medidas urgentes e eficazes:

1. **Implementação do Modelo de Custeio Espanhol (MCE):** A adoção do MCE permitirá uma visão detalhada dos custos e uma gestão financeira mais robusta e transparente.
2. **Diversificação de Fontes de Receita:** Explorar novas fontes de receita, como parcerias com o setor privado, projetos de extensão remunerados e captação de recursos através de fundos e doações, é crucial para reduzir a dependência de repasses do município e rendimentos financeiros.
3. **Otimização de Despesas:** Implementar medidas rigorosas de controle de custos e otimização de despesas operacionais, identificando áreas de desperdício e buscando eficiência nos processos administrativos e acadêmicos.
4. **Planejamento Financeiro de Longo Prazo:** Desenvolver um planejamento financeiro de longo prazo que inclua cenários de restrição de receita e estratégias para mitigar os riscos associados à dependência de fontes externas.

5. **Capacitação e Treinamento:** Investir na capacitação contínua dos gestores e funcionários em práticas avançadas de gestão financeira para garantir a implementação e manutenção eficazes das novas estratégias.

A adoção de um sistema de custos eficiente é fundamental para a gestão eficaz de instituições de ensino superior públicas. Este estudo mostrou que a negligência dessas práticas pode levar a consequências graves, enquanto a implementação de um modelo robusto, como o MCE, pode proporcionar benefícios substanciais. A experiência negativa da instituição analisada serve como um alerta e uma oportunidade de aprendizado para outras instituições. É imperativo que se tomem medidas imediatas para adotar as melhores práticas de gestão financeira, garantindo assim a sustentabilidade e a excelência educacional a longo prazo.

A melhoria contínua na gestão de custos deve ser uma prioridade para as IES públicas, contribuindo para a sustentabilidade financeira, a transparência e a excelência educacional. A implementação de sistemas de custos padronizados e a capacitação contínua dos gestores e funcionários são passos essenciais para alcançar esses objetivos.

Este estudo reforça a importância da adoção de sistemas de custos padronizados e eficientes nas IES públicas. A experiência da IES estudada demonstra que a implementação de um sistema de custos não é apenas uma exigência regulatória, mas uma necessidade prática para garantir a sustentabilidade e a eficiência das operações.

A resistência à mudança e a complexidade técnica são desafios significativos que precisam ser gerenciados de forma proativa. A capacitação contínua dos gestores e funcionários é crucial para o sucesso da implementação e para a manutenção de um sistema de custos eficaz.

Futuras pesquisas poderiam explorar a implementação de sistemas de custos em múltiplas instituições para validar os achados deste estudo e identificar variáveis adicionais que influenciam o sucesso da implementação. Estudos comparativos entre diferentes modelos de custeio poderiam fornecer insights valiosos sobre as melhores práticas para a gestão financeira em IES públicas.

Além disso, a investigação de estratégias específicas para superar a resistência à mudança e promover a adoção de novas práticas de gestão financeira poderia contribuir significativamente para a literatura existente.

A adoção de um sistema de custos eficiente é fundamental para a gestão eficaz de instituições de ensino superior públicas. Este estudo mostrou que a negligência dessas práticas pode levar a consequências graves, enquanto a implementação de um modelo robusto, como o MCE, pode proporcionar benefícios substanciais. As lições aprendidas com a experiência da IES estudada podem servir como um guia valioso para outras instituições que buscam melhorar sua gestão financeira e a qualidade dos serviços oferecidos.



A melhoria contínua na gestão de custos deve ser uma prioridade para as IES públicas, contribuindo para a sustentabilidade financeira, a transparência e a excelência educacional. A implementação de sistemas de custos padronizados e a capacitação contínua dos gestores e funcionários são passos essenciais para alcançar esses objetivos.



## REFERÊNCIAS

- ALONSO, M. (1999). Gestão de custos no setor público. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 29(4), 44-50.
- BANHA, M. (2013). O modelo ABC em universidades: Desafios e implementação. *Revista Portuguesa de Contabilidade*, 15(2), 113-129.
- BRASIL. (1964). Lei 4.320/64. Brasília: Diário Oficial da União. BRASIL. (1967). Decreto-Lei 200/1967. Brasília: Diário Oficial da União.
- BRASIL. (2000). Lei Complementar 101/2000. Brasília: Diário Oficial da União.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). (2009). NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis. Brasília: CFC.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). (2016). NBC TSP – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Brasília: CFC.
- DANTAS, L. A. O. (2022). Análise do custo-aluno como ferramenta para decisão gerencial em uma instituição de ensino superior pública. Atena Editora.
- DÍAZ, J. et al. (2013). *Libro Blanco de los Costes en Universidades*. Málaga: Oficina de Cooperación Universitaria.
- FARIA, F. (2010). O Sistema Gerencial de Custos (SISCUSTOS) do Exército Brasileiro. *Revista de Administração Pública*, 44(2), 123-145.
- LOPES, J., Suaza, F., & Acevedo, R. (2014). Benefícios da implementação do ABC em universidades espanholas. *Revista de Contabilidade e Finanças*, 25(64), 91-106.
- MAUSS, C., & Souza, P. (2008). Sistemas de custos no setor público: Um estudo de caso. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 5(1), 23-38.
- OECD. (2017). *Education at a Glance 2017: OECD Indicators*. Paris: OECD Publishing.
- RAMOS, E. (2013). Gestão de custos no setor público: Um estudo de caso em uma instituição educacional federal. *Revista de Administração Pública*, 47(3), 611-633.
- REINERT, A., & Reinert, L. (2005). Desafios na padronização de métodos de mensuração de custos nas IES brasileiras. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 36(2), 5-20.
- SLOMSKI, V. (2013). A contabilidade aplicada ao setor público e seus desafios. *Revista de Administração Pública*, 47(6), 195-209.
- SOUZA, R. (2008). Gestão de custos em instituições públicas. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 39(1), 49-65.
- REINERT, A., & Reinert, L. (2005). Desafios na padronização de métodos de mensuração de custos nas IES brasileiras. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 36(2), 5-20.



SLOMSKI, V. (2013). A contabilidade aplicada ao setor público e seus desafios. *Revista de Administração Pública*, 47(6), 195-209.

SOUZA, R. (2008). Gestão de custos em instituições públicas. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 39(1), 49-65.