



5º Prêmio
CHICO RIBEIRO
INFORMAÇÃO DE CUSTOS E QUALIDADE
DO GASTO NO SETOR PÚBLICO | 2015

5º Prêmio Chico Ribeiro de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público - 2015

**5º PRÊMIO CHICO RIBEIRO DE INFORMAÇÃO DE CUSTOS E
QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO – 2015**

CATEGORIA: ESTUDANTES DE GRADUAÇÃO

**TEMA: INFORMAÇÃO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO PARA
AVALIAR RESULTADO E DESEMPENHO**

**CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO: uma análise dos
custos na Autarquia Educacional do Vale do São Francisco a partir do
custeio por absorção**



**CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO: uma análise dos custos na
Autarquia Educacional do Vale do São Francisco a partir do custeio por absorção**
RESUMO

A contabilidade do Setor Público com o advento da convergência das normas brasileiras às normas internacionais vem englobando aspectos que antes não eram tão abordados. Com a publicação das Normas Brasileiras aplicadas ao Setor Público há maior transparência das informações e dentre essas normas encontra-se a NBC T 16.11 que trata do Sistema de Informação de Custos do Setor Público. Nesse sentido, surge a necessidade da análise e da apuração dos custos dos órgãos da administração pública para que assim os gestores possam tomar a decisão que proporcionará melhorias para todos. Essa pesquisa buscou encontrar o ponto de equilíbrio em valor na Autarquia Educacional do Vale do São Francisco a partir do custeio por absorção. Por meio da análise de dados verificou-se que o ponto de equilíbrio em quantidade da entidade no exercício de 2014 foi de 3321 alunos matriculados e o ponto de equilíbrio em reais de R\$ 17.747.257,95. Com essas informações concluiu-se que a quantidade real de alunos matriculados ultrapassou a quantidade mínima de alunos matriculados necessários para manter-se.

PALAVRAS CHAVES: Sistema de Informação de Custo; Custeio por absorção; Ponto de equilíbrio.

CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO: uma análise dos custos na Autarquia Educacional do Vale do São Francisco a partir do custeio por absorção¹

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade aplicada ao setor público, sendo um dos ramos da contabilidade, vem apresentando varias modificações, principalmente com a adoção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Estas mudanças representam uma verdadeira revolução nos procedimentos de escrituração e nas técnicas de evidenciação do patrimônio público (DARÓS e PEREIRA, 2009).

Diante desse desafio, o Ministério da Fazenda, por meio da Portaria 184 de 25/08/2008, atribuiu ao CFC - Conselho Federal de Contabilidade a tarefa de emitir as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), visando à convergência para os padrões internacionais (IPSAS), com o acompanhamento da Secretaria do Tesouro Nacional (CFC, 2008).

Em 2008 foram publicadas dez normas, NBC T 16.1 a NBC T 16.10, posteriormente em 2011 foi publicada a NBC T 16.11, que trata do Sistema de Informação de Custos do Setor Público. A NBC T 16.11 estabelece a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público e, além disso, dispõe que o Sistema de Informação de Custos no Setor Público deve registrar processar e evidenciar os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos à sociedade pela entidade pública.

Diante das alterações advindas da convergência as normas internacionais e também da necessidade dos cidadãos em ter acesso às informações confiáveis sobre os gastos públicos, o sistema de custos no setor público vem como uma ferramenta essencial para trazer dados importantes, pois através deste é possível obter informações sobre: custo de cada serviço

¹Trabalho submetido ao 5º Prêmio Chico Ribeiro informação de custos e qualidade do gasto no setor público – V Congresso Internacional de Informação de custos e qualidade do gasto no setor público – Categoria: Estudante de Graduação – Temática: Informação de custos no setor público para avaliar resultado e desempenho.

prestado à população, custo de um aluno da escola pública, custo de um paciente atendido nos postos de saúde e hospitais, e com isso verificar o grau de eficiência da administração pública e até comparar com custos dos serviços do setor privado.

Considerando as informações disponibilizadas e tomando como base a NBC T 16.11 o presente trabalho baseia-se no seguinte problema: como determinar o ponto de equilíbrio em valor na instituição de ensino superior, Autarquia do Vale do São Francisco a partir do Custeio por Absorção?

O objetivo geral da pesquisa foi verificar a partir da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público NBC T 16.11, a aplicabilidade das técnicas de apuração e a análise dos custos no setor público em uma instituição pública de ensino superior, utilizando o custeio por absorção. Os objetivos específicos são: Revisar o referencial teórico a cerca da contabilidade aplicada à administração pública; discorrer sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, dando ênfase a NBC T 16.11; analisar os custos através de uma perspectiva de centro/unidades de custos; determinar o ponto de equilíbrio através do custeio por absorção, na entidade objeto de estudo.

A pesquisa analisou os custos da Autarquia Educacional do Vale do São Francisco (AEVSF), uma Instituição de Ensino Superior (IES) no município de Petrolina-PE no ano de 2014.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo é composto por todo o referencial teórico pertinente ao estudo realizado, extraídos de livros, artigos científicos, trabalhos monográficos, teses de mestrado e doutorado e normativos que englobem o tema pesquisado.

2.1. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E ACCOUNTABILITY

A Administração Pública abrange todos os elementos que o Estado utiliza como ente soberano, estruturado em um determinado território com o objetivo de proporcionar a defesa, bem-estar e progresso social, a fim de atender todas as necessidades públicas (BOURGON, 2010). A atuação da Administração Pública é delineada pela organização da execução dos

serviços e compreende os órgãos da Administração Direta ou centralizada e os da Administração Indireta ou Descentralizada (MOREIRA e CALDAS, 2012).

Na Administração Pública Direta ou Indireta, o processo de modernização objetiva desempenhar sua função social, profissionalmente, melhorando sua estratégia de controle social, aprimorando a qualidade dos serviços públicos disponibilizados aos cidadãos e procurando modelos de gestão que visam cumprir os objetivos, reconhecendo o valor do servidor público, objetivando melhores resultados, requerendo das organizações e de seus servidores mais agilidade, criatividade e compromisso (BRAUN e MUELLER, 2014)

A definição de *accountability* no setor público está relacionada à exigência dos gestores apresentarem a prestação de contas, demonstrarem o desempenho dos gastos públicos e se a sociedade está sendo atendida ou não de forma satisfatória (CARLOS *et al*, 2008).

Na mesma linha de pensamento, Graciliano *et al* (2010) diz que o termo *accountability* na área pública pode ser apresentado como o direito que cada cidadão tem de analisar as ações desempenhadas por seus governantes, agregado com o dever destes de evidenciar a prestação de contas das atividades realizadas.

Carlos *et al* (2008) afirma que a ciência contábil tem a obrigação de examinar as condições indispensáveis para seja possível alcançar maior transparência na gestão dos bens públicos, não apenas formalizando, mas também aproveitando os diversos parâmetros que proporcionam o necessário acompanhamento das políticas públicas de transparência da administração pública.

2.2. CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

A contabilidade pública tem um papel fundamental no controle da gestão, especialmente no que diz respeito ao controle social. Como a contabilidade é considerada uma ciência social, por isso através da devida evidenciação pelos órgãos públicos é possível que os cidadãos realizem o controle social, que é um direito de toda população exigir através da observação da gestão pública que todos seus direitos sejam cumpridos (MENDES *et al*, 2008).

Os gestores dos órgãos públicos têm um grande desafio já que possui uma grande demanda de serviços necessários para a população e em contrapartida os recursos financeiros são escassos, buscando a eficiência na administração pública eles necessitam de controles e instrumentos que possibilitem a tomada de decisão correta (COELHO e QUINTANA, 2008).

O enfoque dos registros contábeis no setor público do Brasil sempre foi mais voltado para aspectos orçamentários, mesmo com a Lei nº 4.320/64 e outros regulamentos abordando pontos referentes à contabilidade patrimonial, porém para que houvesse um fortalecimento dessa contabilidade patrimonial, bem como para que houvesse à convergência das normas brasileiras as normas internacionais, levantou-se o debate e a necessidade de examinar as técnicas e procedimentos contábeis nesse setor (SANTOS e BEZERRA FILHO, 2015).

2.3. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

A contabilidade considerada uma ciência vem passando por diversas modificações que busca uma adaptação e o aprimoramento das técnicas e práticas contábeis. No setor Público não tem sido diferente, a contabilidade aplicada ao setor público em todo o mundo vem passando por um momento de modificações onde busca-se a harmonização internacional das normas contábeis (DARÓS e PEREIRA, 2009).

No Brasil esse processo de padronização das normas contábeis aplicadas ao setor público foi marcado pela divulgação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, as NBC T, através do Conselho Federal de Contabilidade, há principio foram divulgadas 10 normas que buscam auxiliar os gestores públicos no processo de mudança de práticas realizadas pelas instituições públicas do Brasil (CFC, 2014).

Arraes *et al* (2013) apresenta que a adoção dos procedimentos e normas internacionais de contabilidade, geram benefícios como: fornecer informações importantes e primordiais para a tomada de decisão por parte dos gestores públicos, aperfeiçoamento dos métodos para prestação de contas, a instituição de sistemas de custos no setor público, a preparação do Balanço do Setor Público Nacional e uma forma mais eficaz para a gestão dos recursos públicos.

2.4. SISTEMA DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO – NBC T 16.11

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade de nº 1.366/2011, item 2, apresenta que o SICSP registra, processa e evidencia os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos à sociedade pela entidade pública

A utilização do sistema de custos nas repartições públicas tem por objetivo comprovar a cobrança do valor das taxas e preços; simplificar a preparação do orçamento; aferir a eficiência, eficácia e economia; subsidiar a tomada de decisão, se a entidade continua responsável por determinada serviço ou atividade; agilizar no fornecimento de informações a entidades financiadoras de produtos, serviços ou atividades; servir como meio de comparação de custo e comparar os custos que foram realizados com os custos previstos (CARVALHO *et al*, 2007)

Dentre as diversas finalidades do Sistema de Custos Machado e Holanda cita:

Subsidiar o processo de planejamento e orçamentação; apoiar as decisões sobre continuar responsável pela produção de determinado bem, serviço ou atividade, ou entregá-lo a entidades externas; possibilitar a melhoria das informações internas gerenciais para possibilitar a medição de resultados e desempenhos e proporcionar controles mais orientados a resultados. (MACHADO e HOLANDA, 2010, p. 797)

2.5. CONTABILIDADE DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO

O Decreto-Lei nº 200 de 1967 em seu artigo 79 apresenta que “A contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão”. Segundo Söthe *et al* (2014, p. 164) “A utilização da contabilidade de custos para avaliação de desempenho financeiro busca mensurar os resultados efetivos dos produtos das diversas unidades da entidade”.

Conforme previsto na Resolução nº 1.366 do CFC “os serviços públicos devem ser identificados, medidos e relatados em sistema projetado para gerenciamento de custos dos serviços públicos”. Além disso, a mesma Resolução apresenta que os atributos da informação de custos são a relevância, utilidade, oportunidade, valor social, fidedignidade, especificidade, comparabilidade, adaptabilidade, granularidade.

2.6. MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO

O termo método de custeio está relacionado como é composto os custos de uma determinada organização que seja objeto de custeio relevante para o gestor (MARTINS e ROCHA, 2010). Corroborando com esta definição Coronetti *et al* (2012) sugere que os métodos de custeio trata-se do “processo aplicado por uma empresa para alocar custos aos produtos por ela fabricados”. Por sua vez, Abbas *et al* (2012, p. 146), afirma que:

Esses métodos são utilizados para, entre muitas outras informações, determinar o valor dos objetos de custeio; reduzir custos, melhorar os processos; eliminar desperdícios; decidir entre produzir ou terceirizar; e eliminar, criar e aumentar, ou diminuir, a linha de produção de certos produtos.

A NBC T - 16.11, Norma Brasileira de Contabilidade aplicada ao Setor Público, trás a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação dos custos no setor público, dessa forma ela dispõe que “custo fixo é o que não é influenciado pelas atividades desenvolvidas, mantendo seu valor constante em intervalo relevante das atividades desenvolvidas pela entidade”.

Para Martins e Rocha (2010, p. 25) “custos variáveis são aqueles cujo montante é afetado de maneira direta pelo volume, dentro de determinado intervalo do nível de atividade.”

3. METODOLOGIA

As informações analisadas foram obtidas através do portal da transparência no próprio site da instituição de ensino, além da prestação de contas disponibilizada também no portal da instituição e informações requeridas a pessoas ligadas a gestão da Autarquia, e limitou-se ao último exercício encerrado, no caso o ano de 2014. Como metodologia será adotada a apresentada por Beuren (2008) dividindo-se nas seguintes categorias: quanto ao objetivo, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

Quanto aos procedimentos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica e documental como descreve Severino (2007, p.122) “a pesquisa bibliográfica é aquela que se realiza a partir do registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, artigos, teses etc.”. Ainda segundo Beuren (2008, p. 89)

A pesquisa bibliográfica utiliza-se principalmente das contribuições de vários autores sobre determinada temática de estudo, já a pesquisa documental baseia-se

em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo como os objetivos da pesquisa.

Por fim quanto à abordagem do problema é classificada como uma pesquisa tanto quantitativa como qualitativa. Para Santos *et al* (2006, p. 72) “A pesquisa de natureza quantitativa é a que tem o objetivo de mensurar algumas variáveis, transformando os dados alcançados em ilustrações como tabelas, quadros, gráficos ou figuras”. Já a abordagem qualitativa segundo Gressler (2004, p. 43): “essa abordagem é utilizada quando se busca descrever a complexidade de determinado problema, não envolvendo manipulação de variáveis e estudos experimentais”.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Através de dados extraídos dos demonstrativos contábeis da instituição em estudo, buscou classificar os custos em fixos e variáveis. Abaixo estão sintetizados os custos fixos da entidade no exercício de 2014:

Gastos com:	2014 (R\$)
Remunerações a pessoal	11.988.031,50
Encargos patronais	1.676.579,02
Depreciação	54.685,18
Custos Fixos Totais	13.719.295,70

QUADRO 1 – CUSTOS FIXOS TOTAIS

Fonte: Elaborado com informações extraídas do Portal da Transparência da AEVSF (2015).

No exercício de 2014 o valor do gastos fixos foi de R\$ 13.719.295,70, incluindo ainda a despesa econômica de depreciação dos bens móveis e imóveis do ano. O quadro abaixo apresenta os custos variáveis:

Gastos com:	2014 (R\$)
Uso de material de consumo	283.705,36
Serviços de terceiros	2.972.360,78
Juros e encargos de mora	364.702,57
Contribuições pagas	118.421,67
Outros gastos gerais	348.611,70
Custos Variáveis Totais	4.087.802,08

QUADRO 2 – CUSTOS VARIÁVEIS

Fonte: Elaborado com informações extraídas do Portal da Transparência da AEVSF (2015).



5º Prêmio Chico Ribeiro de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público - 2015

Como se percebe os custos variáveis totalizou um valor de R\$ 4.087.802,08, ou seja, a instituição desembolsou menos da metade do valor que foi desembolsado dos custos fixos, referentes a custos variáveis. Por fim, no período de 2014 a autarquia desembolsou um custo total de R\$ 17.807.097,78 conforme demonstrado no quadro abaixo:

Custos:	2014 (R\$)
Custos Fixos	13.719.295,70
Custos Variáveis	4.087.802,08
Custos Totais	17.807.097,78

QUADRO 3 – CUSTOS TOTAIS

Fonte: Elaborado com informações extraídas do Portal da Transparência da AEVSF (2015).

Encontrando o custo total, buscou-se definir qual o custo por turma de cada curso, determinando assim valores para todos os turnos dos cursos, como também os custos mensais e anuais dos alunos de cada curso, conforme quadro abaixo:

Curso	Turno	Número de Turmas	Custo por curso/Turno (R\$)	Qt média de alunos	Custo anual por aluno (R\$)	Rateio custo mensal por aluno (R\$)
Direito	Manhã	10	1.780.709,78	548	3.249,47	270,79
	Tarde	8	1.424.567,82	471	3.024,56	252,05
	Noite	10	1.780.709,78	432	4.122,01	343,50
Ciências Contábeis	Tarde	4	712.283,91	241	2.955,53	246,29
	Noite	9	1.602.638,80	337	4.755,60	396,30
Administração	Manhã	8	1.424.567,82	321	4.437,91	369,83
	Noite	8	1.424.567,82	338	4.214,70	351,23
Ciências da Computação	Manhã	5	890.354,89	160	5.564,72	463,73
	Noite	10	1.780.709,78	169	10.536,74	878,06
Serviço Social	Tarde	2	356.141,96	38	9.372,16	781,01
	Noite	1	178.070,98	44	4.047,07	337,26
Economia	Noite	7	1.246.496,85	88	14.164,74	1.180,40
Secretariado Executivo	Noite	6	1.068.425,87	30	35.614,20	2.967,85
Gestão em TI	Tarde	2	356.141,96	33	10.792,18	899,35
Comércio Exterior	Noite	6	1.068.425,85	106	10.079,49	839,96
Turismo	Tarde	4	712.283,91	17	41.899,05	3.491,59
Custo Total		100	17.807.097,78	3369		

QUADRO 4 – DISTRIBUIÇÃO DOS CUSTOS POR CURSO X TURNO X ALUNO

Fonte: Elaborado pela autora com dados fornecidos pela instituição (2015).

O quadro acima demonstra o total de turmas em 2014, que foram 100 turmas, distribuídos nos dez cursos de graduação da instituição, além disso, houve uma média de 3.369 alunos

matriculados no ano em estudo, onde a o maior volume de alunos se encontra no curso de direito, com cerca de 1.451 alunos matriculados.

Após apurar a quantidade de turmas por turno, foi realizado o rateio dos custos totais por curso e turno, para verificar os custos por curso e turno na instituição. Num primeiro momento o curso que apresenta o maior montante de custos totais é o de direito, totalizando R\$ 4.985.987,38, e o curso de gestão da informação foi o que apresentou o menor montante de custos totais, cerca de R\$ 356.141,96 no ano.

Porém essa análise preliminar dos custos totais não é suficiente para determinar qual curso apresenta o maior custo por aluno para a autarquia, e para tanto é necessário realizar uma análise dos custos por turma e por aluno. Realizando essa análise, notou que o curso de ciências contábeis no turno da tarde apresentou um custo anual por aluno de R\$ 2.955,53 e um custo mensal de R\$ 246,29, o menor custo por aluno da instituição. Já o curso que apresentou o maior custo por aluno foi o de turismo com um valor de R\$ 43.168,72 anuais por aluno e um custo total mensal de R\$ 3.597,39.

Através dessa análise de custeio, a autarquia pode tomar medidas que venham diminuir os custos, já que os recursos devem ser utilizados de forma eficiente, e buscando sempre maximizar os resultados.

Como o objetivo da pesquisa é encontrar o Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC), se faz necessário lembrar fórmulas utilizadas para obtenção do PEC. Martins (2003) afirma que para encontrar o PEC em quantidades é necessário dividir os custos e gastos fixos pela margem de contribuição unitária. Ainda segundo o autor a margem de contribuição unitária é determinada pela subtração da receita unitária e custos e despesas variáveis. Para obtenção do PEC em reais é necessário multiplicar a quantidade encontrada no PEC (q) pelo valor unitário de vendas.

Levando em consideração que o estudo é aplicado a uma autarquia municipal, aplicam-se os conceitos acima nas condições da entidade, onde os custos fixos já foram mensurados acima, e a margem de contribuição leva em consideração a receita unitária subtraindo os custos e despesas variáveis que também já foram mensurados anteriormente. Então, os valores totais e



5º Prêmio Chico Ribeiro de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público - 2015

unitários dos custos variáveis e da receita do período analisado, estão dispostos no quadro a seguir:

	Valor Total (R\$)	Alunos	Valor Unitário (R\$)
Receitas do período	18.003.750,86	3.369	5.343,95
Custos e Despesas Variáveis do período	4.087.802,08	3.369	1.213,36

QUADRO 5 – RECEITAS E CUSTOS VARIÁVEIS

Fonte: Elaborado pela autora (2015).

Portanto, ao realizar os cálculos encontrou-se a seguinte margem de contribuição unitária:

Receita Unitária	R\$ 5.343,95
(-) Custos e Despesas Variáveis	R\$ 1.213,36
(=) Margem de Contribuição Unitária	R\$ 4.130,59

QUADRO 6 – MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA

Fonte: Elaborada pela autora (2015).

Após encontrar a margem de contribuição unitária, é possível definir o ponto de equilíbrio contábil, que permita a entidade cobrir os gastos e despesas no período, ou seja, a quantidade mínima de alunos matriculados necessários para manter a instituição. Abaixo segue o ponto de equilíbrio contábil em quantidades, que é encontrada através da divisão dos gastos fixos pela margem de contribuição unitária:

Gastos Fixos	R\$ 13.719.295,70
Margem de Contribuição Unitária	R\$ 4.130,59
Ponto de Equilíbrio Contábil em quantidades	3.321

QUADRO 7 – PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL EM QUANTIDADES (PEC_q)

Fonte: Elaborada pela autora (2015).

Através do quadro acima é possível identificar que a autarquia em estudo, devia ter ao menos 3.321 alunos matriculados no ano de 2014, porém com o levantamento de dados essa quantidade foi superada, onde havia no exercício de 2014, 3.369 alunos matriculados.

O ponto de equilíbrio em valores, é determinado pela quantidade encontrada no PEC_q multiplicada pelo valor de receita unitária, também já apresentado anteriormente na tabela 5. Então o ponto de equilíbrio em reais no ano de 2014 está disposto no quadro abaixo:

Ponto de Equilíbrio em quantidades	3.321
Receita Unitária	R\$ 5.343,95



Ponto de Equilíbrio em Reais	R\$ 17.747.257,95
-------------------------------------	--------------------------

QUADRO 8 – PONTO DE EQUILÍBRIO EM REAIS

Fonte: Elaborada pela autora (2015).

Através da análise dos dados, percebe-se que o sistema de custos na administração pública, seja ela qualquer classificação de entidade, é uma ferramenta que auxilia os gestores na tomada de decisão, já que através das devidas apropriações dos custos, e rateios a gestão pública pode tomar decisões que permitam utilizar os recursos de forma mais eficaz, eficiente e responsável possível.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade de custos no setor público torna-se importante, pois é um instrumento de controle social. Através da análise dos custos e também da divulgação dessas informações os usuários podem verificar a qualidade dos serviços prestados. A NBC T 16.11 apresenta também que o Sistema de Informações de Custos tem o objetivo de mensurar, registrar e evidenciar os custos dos produtos, serviços, programas, projetos, atividades, ações, órgãos e outros objetos de custos da entidade, apoiar a avaliação de resultados e desempenhos, estimulando a melhoria do desempenho da entidade, além de apoiar a tomada de decisão em processo e a partir dessa evolução o presente trabalho buscou analisar os custos da Autarquia Educacional do Vale do São Francisco, sob a perspectiva do custeio por absorção e avaliando o ponto de equilíbrio da entidade.

Através da análise de dados verificou-se que o ponto de equilíbrio em quantidade da entidade no exercício de 2014 foi de 3.321 alunos matriculados e o ponto de equilíbrio em reais de R\$ 17.747.257,95. Analisando a quantidade de alunos matriculados concluímos que a instituição ultrapassou a quantidade mínima de alunos matriculados necessários para manter seu equilíbrio econômico.

O objetivo do trabalho foi alcançado, pois foi possível mensurar o custo por aluno e também perceber qual é o ponto de equilíbrio da instituição em relação à valores e quantidade de alunos que deveriam está matriculados para cobrir as despesas em 2014. Como base para trabalhos futuros sugere-se: 1) Fazer esse mesmo estudo em outras instituições; 2) Realizar uma análise abordando outros tipos de métodos de custeios; 3) Um estudo fazendo uma comparação dos custos em períodos diferentes.



6. REFERÊNCIAS

ABBAS, Katia; MARGUIT, Neumann Gonçalves; LEONCINE, Maury. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **Revista Contexto**, Porto Alegre, v. 12, nº 22, p. 145-159, 2012. Disponível em: < <http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/33487>>. Acesso em: 20 maio 2015.

ARRAES, Cleber Barros; OLIVEIRA, Cleuza Lima de; BARCELOS, Kátia Silva Macêdo; QUEIROZ, Ramon Gomes. Implantação dos procedimentos de depreciação e reavaliação de bens móveis: a experiência do poder executivo do estado do Tocantins. In: CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA, 6., 2013, Brasília. **Anais...** Brasília: CONSAD, 2013. Disponível em: < <http://banco.consad.org.br/handle/123456789/850?mode=full>>. Acesso em: 17 maio 2015.

AUTARQUIA EDUCACIONAL DO VALE DO SÃO FRANCISCO (AEVSF). **Portal da Transparência – Autarquia Educacional do Vale do São Francisco – AEVSF - FACAPE**. Disponível em: < <http://cloud.publica.inf.br/clientes/facape/portaltransparencia/>>. Acesso em 25 abr. 2015.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA, Marcos Aurelio Batista de. **Um estudo sobre a utilização de sistemas de custeio em empresas brasileiras**. 2011. Disponível em: <<http://tecnosulconsulting.com.br/wp-content/uploads/2011/09/UM-ESTUDO-SOBRE-A-UTILIZA%C3%83%C2%87%C3%83%C2%83O-DE-SISTEMAS-DE-CUSTEIO-EM-EMPRESAS-BRASILEIRAS.pdf>>. Acesso em: 28 de novembro de 2014.

BRASIL. **Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em: <<http://portalcfc.org.br/>>. Acesso em: 25 nov. 2014.

BRASIL. Decreto-Lei 200. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília, 25 de fevereiro de 1967.

BOURGON, Jocelyne. Finalidade pública, autoridade governamental e poder coletivo. **Revista do Serviço Público**, Brasília, vol. 61, n. 1, p. 5-33. Jan./Mar. 2010. Disponível em: < <http://seer.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/36>>. Acesso em: 17 maio 2015.

BRAUN, Carla Cristine; MUELLER, Rafael Rodrigo. **A gestão do conhecimento na administração pública municipal em Curitiba com a aplicação do método OKA -**

Organizational Knowledge Assessment. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 48, n. 4, p. 983-1006, ago. 2014. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122014000400009&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em 01 de maio de 2015.

CARLOS, Flávio Alves *et al.* **Uma discussão sobre a criação de indicadores de transparência na gestão pública federal como suporte ao ciclo da política pública.** Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, v.13, n. 2, p.1-15, maio/ago, 2008.

CARVALHO, João Baptista da Costa; COSTA, Teresa Carmo; MACEDO, Natália. **A Contabilidade Analítica ou de custos no sector público administrativo.** Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, Lisboa, v. 8, n. 96, p. 30-41, março 2008.

COELHO, Daniela Miguel; QUINTANA, Alexandre Costa. Análise do desempenho econômico e financeiro de entidades da administração pública direta: o caso da prefeitura Municipal do Rio Grande do Sul. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 13, n. 2, p. 1, maio/ago, 2008. Disponível em: < <http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/5552>>. Acesso em: 20 fev. 2015.

CORONETTI, Jucimar; BEUREN, Ilse Maria; SOUSA, Marco Aurélio Batista de. Os métodos de custeio utilizados nas maiores indústrias de Santa Catarina. **Revista eletrônica de Gestão Organizacional**, v. 10, nº 2, p. 324-343, maio/ago, 2012. Disponível em: < <http://www.revista.ufpe.br/gestaoorg/index.php/gestao/article/view/299>>. Acesso em: 22 fev. 2015.

DARÓS, Leandro Luís; PEREIRA, Adriano de Souza. Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP: Mudanças e Desafios para a Contabilidade Pública. In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 6, 2009. **Anais...** São Paulo: USP, 2009. Disponível em: < <http://www.congressousp.fipecafi.org/web/artigos92009/467.pdf>>. Acesso em: 30 mar. 2015.

GRACILIANO, Erivelton Araújo *et al.* **Accountability na Administração Pública Federal: Contribuição das Auditorias Operacionais do TCU.** Pensar Contábil, Rio de Janeiro, v. 12, n. 47, p. 43-51, jan./mar. 2010.

GRESSLER, Lori Alice. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios.** 2.ed. São Paulo: Loyola, 2004.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de. **Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil.** RAP – Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 44, nº 4, p. 791-820, 2010.

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

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados: Custos e margens analisados sob diferentes perspectivas.** São Paulo: Atlas, 2010.



MENDES, Roselaine da Cruz; OLEIRO, Walter Nunes; QUINTANA, Alexandre Costa. **A Contribuição da Contabilidade e Auditoria Governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate contra a corrupção.** Repositório Institucional da Universidade Federal do Rio Grande, Natal, p. 37 – 48. 2008. Disponível em: <<http://repositorio.furg.br:8080/bitstream/handle/1/780/A%20contribui%C3%A7%C3%A3o%20da%20contabilidade%20e%20auditoria%20governamental%20para%20uma%20melhor%20transpar%C3%Aancia%20na%20gest%C3%A3o%20p%C3%ABlica%20em%20busca%20do%20combate%20contra%20a%20corrup%C3%A7%C3%A3o%20no%20Brasil..pdf?squence=1>>. Acesso em: 11 nov. 2014.

MOREIRA, Alguimar Serafim; CALDAS, Vivaldo José de Araújo. Controle social da administração pública e princípios administrativos, dois mecanismos e uma meta: gestão pública transparente. In: CONFERÊNCIA INTERNACIONAL DE ESTRATÉGIA EM GESTÃO, EDUCAÇÃO E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO, 2012, Goiânia. **Anais...** Goiás: UNUEAD, 2012. p. 1-26. Disponível em: <<http://www.anais.ueg.br/index.php/ciegesi/article/view/761/806>>. Acesso em: 18 maio 2015.

_____. **Lei nº. 4.320 de 17 de março de 1964.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em: 11 de novembro de 2014.

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia Científica para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação.** 3 ed. São Paulo: Loyola, 2005.

REIS, Linda G. **Produção de monografia:** da teoria à prática. 2 ed. Brasília-DF: Senac, 2008.

_____. Resolução CFC 1.366, de 25 de novembro de 2011. **Aprova a NBC T 16.11 – Sistema de Informação de Custos do Setor Público.** Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1366.doc> Acesso em: 28 out. 2014.

SANTOS, Elisangela Fernandes dos; BEZERRA FILHO, João Eudes. Contribuição ao modelo de subsistema de mensuração e acumulação de custos no setor público. In: CONGRESSO ANPCONT, 9., 2015. **Anais...** Curitiba: ANPCONT, 2015. Disponível em: <<http://congressos.anpcont.org.br/ix/anais/tema/cpt>>. Acesso em: 20 Jun. 2015.

SANTOS, Vanice dos; CANDEROLO, Rosana J. **Trabalhos acadêmicos:** uma orientação para a pesquisa e normas técnicas. Porto Alegre: AGE, 2006.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 23 ed. rev. e atualizada – São Paulo: Cortez, 2007.

SOTHE, Ari; DILL, Rodrigo Prante; GUBIANI, Clésia Ana; SILVA, Marcelo. Custos no setor público: análise da inserção do método ABC após a publicação da LRF e do estudo n. 12 do IFAC. **Revista estudo & debate**, Lajeado, v. 21, n. 1, p. 158-178, 2014. Disponível em: <<http://www.univates.br/revistas/index.php/estudoedebate/article/viewFile/968/588>>. Acesso em: 11 mar. 2015.