

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DOUGLAS ARAÚJO GONÇALVES

**UMA ANÁLISE DO PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO NAS UNIVERSIDADES
FEDERAIS BRASILEIRAS DA NBC TSP 34 – CUSTOS NO SETOR PÚBLICO**

Goiânia – GO
2024



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS

TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR VERSÕES ELETRÔNICAS DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO DE GRADUAÇÃO NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DA UFG

Na qualidade de titular dos direitos de autor, autorizo a Universidade Federal de Goiás (UFG) a disponibilizar, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional (RI/UFG), regulamentado pela Resolução CEPEC no 1240/2014, sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei no 9.610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou download, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data.

O conteúdo dos Trabalhos de Conclusão dos Cursos de Graduação disponibilizado no RI/UFG é de responsabilidade exclusiva dos autores. Ao encaminhar(em) o produto final, o(s) autor(a)(es)(as) e o(a) orientador(a) firmam o compromisso de que o trabalho não contém nenhuma violação de quaisquer direitos autorais ou outro direito de terceiros.

1. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação (TCCG)

Nome completo do autor: **Douglas Araújo Gonçalves**

Título do trabalho: **Uma Análise do Processo de Implantação nas Universidades Federais Brasileiras da NBC TSP 34 - Custo no Setor Público**

2. Informações de acesso ao documento (este campo deve ser preenchido pelo orientador) Concorda com a liberação total do documento [x] SIM [] NÃO¹

[1] Neste caso o documento será embargado por até um ano a partir da data de defesa. Após esse período, a possível disponibilização ocorrerá apenas mediante: a) consulta ao(à)(s) autor(a)(es)(as) e ao(à) orientador(a); b) novo Termo de Ciência e de Autorização (TECA) assinado e inserido no arquivo do TCCG. O documento não será disponibilizado durante o período de embargo.

Casos de embargo:

- Solicitação de registro de patente;
- Submissão de artigo em revista científica;
- Publicação como capítulo de livro.

Obs.: Este termo deve ser assinado no SEI pelo orientador e pelo autor.



Documento assinado eletronicamente por **Luiz Carlos Da Silva Oliveira, Professor do Magistério Superior**, em 06/08/2024, às 15:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Douglas Araújo Goncalves, Discente**, em 06/08/2024, às 18:56, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ufg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **4723792** e o código CRC **756A53BD**.

DOUGLAS ARAÚJO GONÇALVES

**UMA ANÁLISE DO PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO NAS UNIVERSIDADES
FEDERAIS BRASILEIRAS DA NBC TSP 34 – CUSTOS NO SETOR PÚBLICO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas da Universidade Federal de Goiás, como requisito parcial de título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Carlos da Silva Oliveira

Goiânia – GO
2024

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor, através do Programa de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da UFG.

Gonçalves, Douglas Araujo

Uma Análise do Processo de Implantação nas Universidades Federais Brasileiras da NBC TSP 34 - Custo no Setor Público [manuscrito] / Douglas Araujo Gonçalves. - 2024.

82 f.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Carlos da Silva Oliveira.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Goiás, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas (FACE), Ciências Contábeis, Goiânia, 2024.

Bibliografia. Anexos. Inclui siglas, gráfico.

1. Custos no setor público. 2. NBC TSP 34. 3. Universidades Federais.. I. Oliveira, Luiz Carlos da Silva, orient. II. Título.

CDU 657



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS ECONÔMICAS

ATA DE DEFESA DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Ao(s) vinte e seis dia(s) do mês de julho do ano de 2024 iniciou-se a sessão pública de defesa do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) intitulado “ **Uma Análise do Processo de Implantação nas Universidades Federais Brasileiras da NBC TSP 34 - Custo no Setor Público**”, de autoria de Douglas de Araújo Gonçalves, do curso de Ciências Contábeis, do(a) FACE - Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas da UFG. Os trabalhos foram instalados pelo Prof. Dr. Luiz Carlos da Silva Oliveira - orientador (FACE/UFG) com a participação dos demais membros da Banca Examinadora: Prof. Dr. Kleber Domingos de Araújo - membro 1 (FACE/UFG) e Prof. Dr. Júlio Orestes da Silva - membro 2 (FACE/UFG). Após a apresentação, a banca examinadora realizou a arguição do(a) estudante. Posteriormente, de forma reservada, a Banca Examinadora atribuiu a nota final de **10,0 (dez)**, tendo sido o TCC considerado aprovado.

Proclamados os resultados, os trabalhos foram encerrados e, para constar, lavrou-se a presente ata que segue assinada pelos Membros da Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Luiz Carlos Da Silva Oliveira**, Professor do **Magistério Superior**, em 30/07/2024, às 11:21, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Kleber Domingos De Araujo**, Professor do **Magistério Superior**, em 31/07/2024, às 10:45, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Julio Orestes Da Silva**, Professor do **Magistério Superior**, em 31/07/2024, às 16:31, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ufg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **4705497** e o código CRC **4DDB3953**.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

CGU - Controladoria geral da União

IASB - Internacional Accounting Standards Board

NBC - Norma Brasileira de Contabilidade

NBC TSP - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

OCDE - Organização Para Cooperação E Desenvolvimento Econômico

SIC - Sistema Informacional De Custos

STN - Secretaria do Tesouro Nacional

RESUMO

O presente estudo tem por objetivo responder à questão problema “qual o nível de preparação e aderência das universidades públicas federais brasileiras para o cumprimento da norma NBC TSP 34”, com isso como objetivo geral busca avaliar o estágio de implantação da norma de custos. A pesquisa classifica-se como descritiva, estudo de caso, pesquisa de campo com aplicação de questionário, bibliográfica e documental. Obteve-se um total de 83% de respostas frente ao questionário encaminhado, o que contribuiu para uma análise mais abrangente e possibilitou uma visualização geral do cenário de adaptação das instituições federais brasileiras a norma NBC TSP 34. Em relação aos resultados conclui-se que as universidades federais brasileiras ainda possuem um grande processo de adequação ao normativo, percebe-se que a NBC TSP 34 é de conhecimento de todos os respondentes da pesquisa e que a maior parte das instituições afirmaram estarem em processo de análise e planejamento, entretanto, obteve-se também que há universidades que não estão em procedimento de adequação. Para futuras pesquisas sugere-se uma nova avaliação buscando verificar o andamento e conclusão dos procedimentos de adequações que estão sendo realizados, isto tendo em vista que o normativo entrou em vigência em janeiro de 2024.

Palavra-chave: Custos no setor público. NBC TSP 34. Universidades Federais.

ABSTRACT

This study aims to answer the question “what is the level of preparation and adherence of Brazilian federal public universities to comply with NBC TSP 34?”, with the general objective of evaluating the implementation stage of the cost standard. The research is classified as descriptive, case study, field research with application of questionnaire, bibliographic and documentary. A total of 83% of responses were obtained to the questionnaire sent, which contributed to a more comprehensive analysis and allowed a general view of the scenario of adaptation of Brazilian federal institutions to NBC TSP 34. Regarding the results, it is concluded that Brazilian federal universities still have a large process of adaptation to the standard. It is clear that NBC TSP 34 is known to all respondents of the survey and that most of the institutions stated that they are in the process of analysis and planning. However, it was also found that there are universities that are not in the process of adaptation. For future research, a new assessment is suggested to verify the progress and completion of the adjustment procedures that are being carried out, given that the regulation came into force in January 2024.

Keyword: Costs in the public sector. NBC TSP 34. Federal Universities.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	4
2. REFERENCIAL TEÓRICO	7
2.1. Governança e controle na área pública.....	7
2.2. Custos no Setor Público	8
2.3. Norma de custos NBC TSP 34	9
3. METODOLOGIA	11
3.1. Características da Pesquisa.....	11
3.2. Amostra	11
3.3. Coleta e Tratamento de Dados	12
4. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA - NORTE	14
4.1. Informações sobre os Respondentes.....	14
4.2. Informações gerais sobre a NBC TSP 34	14
4.3. Informações específicas sobre a NBC TSP 34	15
4.3.1. Usuário da Informação de custos	15
4.3.2. Organização e Objetivos do Sistema de Custos	15
4.3.3. Centros de Responsabilidade	17
4.3.4. Método de custeio que será utilizado	18
4.3.5. Análise Comparativa	18
4.3.6. Modelo de Gerenciamento de custos.....	19
4.3.7. Determinação dos objetos de custo	19
4.3.8. Classificação e Atribuição dos custos	19
4.3.9. Divulgação do relatório de custo.....	20
5. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA - NORDESTE	21
5.1. Informações sobre os Respondentes.....	21
5.2. Informações gerais sobre a NBC TSP 34.	21
5.3. Informações específicas sobre a NBC TSP 34.	24
5.3.1 Usuário da Informação de custos.	24
5.3.2 Organização e Objetivos do Sistema de Custos	24
5.3.3 Centros de Responsabilidade.	27
5.3.4 Método de custeio que será utilizado	28
5.3.5 Análise Comparativa	28
5.3.6 Modelo de Gerenciamento de custos.....	29

5.3.7	Determinação dos objetos de custo	29
5.3.8	Classificação e Atribuição dos custos	30
5.3.9	Divulgação do relatório de custo.....	31
6.	ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA - CENTRO OESTE.....	31
6.1.	Informações sobre os Respondentes.....	31
6.2.	Informações gerais sobre a NBC TSP 34.	32
6.3.	Informações específicas sobre a NBC TSP 34.	33
6.3.1	Usuário da Informação de custos.	34
6.3.2	Organização e Objetivos do Sistema de Custos	34
6.3.3	Centros de Responsabilidade.	36
6.3.4	Método de custeio que será utilizado	38
6.3.5	Análise Comparativa	39
6.3.6	Modelo de Gerenciamento de custos.....	40
6.3.7	Determinação dos objetos de custo	41
6.3.8	Classificação e Atribuição dos custos	42
6.3.9	Divulgação do relatório de custo.....	42
7.	ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA - SUDESTE.....	43
7.1.	Informações sobre os Respondentes.....	43
7.2.	Informações gerais sobre a NBC TSP 34.	43
7.3.	Informações específicas sobre a NBC TSP 34.	45
7.3.1	Usuário da Informação de custos.	45
7.3.2	Organização e Objetivos do Sistema de Custos	46
7.3.3	Centros de Responsabilidade.	50
7.3.4	Método de custeio que será utilizado	51
7.3.5	Análise Comparativa	52
7.3.6	Modelo de Gerenciamento de custos.....	54
7.3.7	Determinação dos objetos de custo	54
7.3.8	Classificação e Atribuição dos custos	55
7.3.9	Divulgação do relatório de custo.....	55
8.	ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA - SUL	56
8.1.	Informações sobre os Respondentes.....	56
8.2.	Informações gerais sobre a NBC TSP 34.	57

8.3.	Informações específicas sobre a NBC TSP 34.	58
8.3.1	Usuário da Informação de custos.	58
8.3.2	Organização e Objetivos do Sistema de Custos	58
8.3.3	Centros de Responsabilidade.	60
8.3.4	Método de custeio que será utilizado	61
8.3.5	Análise Comparativa	62
8.3.6	Modelo de Gerenciamento de custos.....	62
8.3.7	Determinação dos objetos de custo	63
8.3.8	Classificação e Atribuição dos custos	63
8.3.9	Divulgação do relatório de custo.....	64
9.	PANORAMA GERAL - BRASIL	65
9.1.	Conhecimento sobre a NBC TSP 34	65
9.2.	Nível de Conhecimento sobre a NBC TSP 34.....	65
9.3.	Há algum item da NBC TSP que você discorda.....	65
9.4.	Organização e objetos do sistema de custos.....	65
9.5.	Suporte Tecnológico	65
9.6.	Centros de responsabilidade.....	66
9.7.	Método de custeio que será utilizado	66
9.8.	Análise Comparativa	66
9.9.	Modelo de Gerenciamento de custos.....	67
9.10.	Determinação dos objetos de custos.....	67
9.11.	Classificação e atribuição dos custos.....	67
9.12.	Divulgação do relatório de custos	67
10.	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	68
	REFERÊNCIAS	70
	ANEXO	72

1. INTRODUÇÃO

A gestão pública de um modo geral tem passado por diversas modificações nas últimas décadas e na visão de Orelli, Padovani e Katsikas (2016) as reformas visam melhorar a eficiência, a responsabilidade de prestação de serviços públicos, qualificar a informação para dispor aos gestores, aprimorar a qualidade da decisão, otimizar a aplicação de recursos públicos, melhorar o desempenho do setor e incentivar a transparência e o controle social.

As alterações na contabilidade pública brasileira, decorrem do movimento de convergência aos padrões internacionais e estão formalizadas pelo International Accounting Standards Board – IASB –, como forma de melhorar a informação. Neste sentido, Vicente *et al.* (2012) afirmam que a convergência vinculada ao setor público, visou à possibilidade de comparar resultados obtidos pelos entes governamentais e melhora da qualidade da informação e da evidenciação contábil.

Estudos de Monteiro e Pinho (2017) mostram a importância da contabilidade pública visando a busca da melhoria na tomada de decisão, prestação de contas, planejamento do orçamento e controle.

Na visão de Silva *et al.* (2010), desde a década de 1960, o tema de controle de custos é tratado pela legislação brasileira, especificamente pela Lei Federal nº 4.320/64. Porém, apesar da previsão legal, a cultura de controle de custos e, até mesmo, a Lei ainda não tinham sua aplicação de forma efetiva no setor público brasileiro.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000) trouxe em seu bojo a obrigatoriedade de implementação de sistemas de gerenciamento de custos e, na visão de Franco (2013), até então inexistente na administração pública brasileira.

Outro fator que colaborou para a implementação de custos no setor público brasileiro foi a Portaria nº 184/2008 do Ministério da Fazenda, que atribuiu ao Conselho Federal de Contabilidade a tarefa de emitir as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP); e à Secretaria do Tesouro Nacional, a missão de desenvolver ações no sentido de promover a utilização da informação de custos, como ferramenta de controle e como instrumento estratégico.

Em 2021, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade NBC TSP 34, referente a custos no setor público. A referida norma tem por objetivo trazer diretrizes e padrões a serem observados na adoção do sistema de custos, estabelecendo parâmetros para uma geração eficaz de informações de custos além de apontar o importante papel do gestor na adoção de modelos de gerenciamento de custos, demonstrando

ser instrumento de governança pública.

Importante ressaltar o estudo de Cardoso, Aquino e Bitti (2011) já alertava que para chegar ao cenário de usabilidade da informação de custos, há um árduo caminho a ser percorrido para a implementação do sistema e todo seu aparato na máquina pública, pois na visão dos autores a implantação em massa (na administração pública) do sistema de custos somente se tornará realidade a partir do momento em que os potenciais usuários da informação produzida pelo sistema percebam sua relevância e tomem as medidas necessárias para a concretização do processo. Não basta a exigência legal e normativa, pois a efetiva adoção será promovida pela utilidade percebida pelos gestores (CARDOSO, AQUINO, BITTI, 2011).

O estudo tem como base a pesquisa realizada por Souza (2022) na qual verificou o grau de implantação da NBC TSP 34, custos no setor público, nas universidades federais situadas no Estado de Goiás e sugeriu para futuras pesquisas que fosse analisado o grau de implantação da NBC TSP 34 em todas as Universidades Federais do Brasil.

Assim, partindo de que a nova norma de custos deve ser aplicada pelas entidades do setor público a partir de 1º de janeiro de 2024, salvo na existência de algum normativo em âmbito nacional que estabeleça prazos específicos, casos em que estes prevalecem, e revoga a Resolução CFC n.º 1.366/2011, que aprovou a NBC T 16.11, e a Resolução CFC n.º 1.437/2013.

Considerando esse contexto o estudo pretende responder a seguinte questão problema: Qual o nível de preparação e aderência das Universidades públicas federais brasileiras para cumprimento da norma NBC TSP 34, custos no setor público.

Dessa forma o presente estudo tem por objetivo geral avaliar o estágio de implantação da norma. E assim os objetivos específicos são: analisar a aceitação aos itens propostos na norma; e verificar o estágio de desenvolvimento quanto a estruturação das universidades federais brasileiras para a implementação da nova norma de custos.

O trabalho tem como relevância e contribuição a efetiva análise sobre custos nas universidades públicas federais, de modo a evidenciar o estado atual e as dificuldades encontradas para mensurar os custos das instituições. Irá servir como base para compreender o cenário atual e assim projetar os procedimentos necessários para que as universidades cumpram o seu devido papel em função dos desafios de adequação as diretrizes estabelecidas na norma de custos NBC TSP 34.

Ressalta-se que a geração da informação de custos no setor público, ao materializar o processo *de accountability*, melhora a transparência, pois possibilita que o conjunto da sociedade entenda com maior clareza a utilização dos recursos públicos. Por sua vez, a avaliação e a gestão desses informes possibilitam a identificação de pontos de melhoria,

tratamento de desvios, evitando ou mitigando desperdícios de recursos.

O estudo está dividido em cinco seções: a introdução que estabelece a questão problema e os objetivos que o trabalho deseja alcançar; o referencial teórico que levanta temas importantes para o entendimento do estudo, como a governança e o controle na área pública, custos no setor público e a norma NBC TSP 34; o método de pesquisa e o instrumento utilizado para o estudo; as análises e os resultados obtidos; e por fim as considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Governança e controle na área pública

A governança pública é definida como os meios e ações tomadas pelas instituições públicas com o intuito de que seu funcionamento e existência estejam alinhados com os objetivos e interesses da sociedade (Guia de política de governança pública, governo federal 2018).

A governança na área pública é trazida através de diretrizes para aumentar a eficiência do setor público, estas diretrizes são baseadas em princípios, sendo eles: capacidade de resposta, integridade, confiabilidade, melhoria regulatória, prestação de contas e responsabilidade, e transparência (Decreto N°9.203, de 22 novembro de 2017).

Conforme o guia de política de governança pública (Governo Federal,2018), o intuito da criação da política de governança está em “implementar boas práticas de governança”, ou dito de outra forma, é a definição de um conjunto predefinido de regras formais que busquem a elaboração e execução de políticas e serviços públicos que realmente atenderão as necessidades da sociedade.

De acordo com a avaliação da OCDE (organização para cooperação e desenvolvimento econômico) sobre o sistema de integridade da administração pública federal brasileira, “os indicadores de resultado auferidos não são sempre compatíveis com o alto nível de despesas governamentais no Brasil, o que sugere que o processo de prestação de serviços públicos carece de eficiência, e não de recursos financeiros, particularmente nas áreas da educação e da saúde”.

Segundo a Controladoria geral da União (CGU, 2017) o auxílio realizado pelo controle interno na governança pública tem como base o cumprimento das leis, valores éticos e o forte compromisso com a integridade. Para a realização a relevância de um programa de integridade com o objetivo de promover os valores éticos é indispensável, a instituição de canais com o objetivo de ouvirem as partes interessadas para tratar dos assuntos decorrentes é essencial, e pôr fim a formação de medidas para caso ocorra o descumprimento das normas.

Abrir formas para que os cidadãos verifiquem as ações do governo e assim cobrem boa gestão pública é um importante meio de fortalecimento da cidadania, dessa forma priorizar o controle social permitindo que os cidadãos colaborem e participem na gestão pública é um meio base que auxilia a realização dos controles internos (CGU; MARCELO PALUMA).

A lei complementar N°101(LRF) que foi criada tendo como base a constituição (CAPÍTULO II; TÍTULO VI) estabelece normativos referentes a uma gestão responsável para as finanças públicas. Uma gestão responsável tem como objetivo a prevenção de riscos, a

correção de desvios capazes de causar impacto prejudicial nas contas públicas, e através de uma ação planejada e transparente proporcionar o cumprimento de metas de resultados, concedendo dessa forma uma gestão eficaz e prestando auxílio na responsabilidade da governança e controle na área pública.

2.2. Custos no Setor Público

A formação de normas que se referem aos custos no setor público no Brasil teve início com a criação da lei 4.320/1964, na qual estipula-se que os custos devem ser definidos pela atuação da contabilidade. Logo após, o decreto lei 200/1967 regulamenta a apuração dos custos dos serviços, como uma maneira de evidenciar os resultados da gestão.

Na década de 1980 temos a publicação do decreto 93.872/1986 que é realizado com a finalidade de normatizar o antigo decreto lei 200, “evidenciar os resultados da gestão” que inicialmente foi proposto através de apurar os custos dos serviços, agora foi colocado para ser realizado através da apuração dos custos dos projetos e atividades.

Em 2000 houve a publicação da Lei complementar N°101 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que em seu artigo 50 da seção II da escrituração de consolidação das contas em seu terceiro parágrafo detalha, “A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Logo após no art.7º do Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009 que trata a respeito das competências destinadas ao órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, é trazida no inciso XIX a necessidade de “manter sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”.

Apesar dos avanços referentes aos normativos destinados aos custos dos serviços públicos, não havia ainda um meio de realizar devida apuração e assim possibilitar a avaliação dos resultados da gestão (STN). Apenas no ano 2011 com a Portaria STN 157/2011 tivemos a criação do sistema de custos no âmbito do Governo Federal, com o intuito de gerar informações base para auxílio nas decisões governamentais e dessa forma proporcionar eficiência e melhoria nos gastos públicos.

Com a Portaria STN 716/2011 é estabelecido o sistema informacional de custos do Governo Federal (SIC). O SIC é um sistema gerencial com o papel de gerenciar informações recebidas pelos principais sistemas estruturantes do Governo Federal, e dessa forma fornecer informações a Administração Pública Federal para o processamento de consultas (STN, 2018).

A STN, Órgão Central de Custos do Governo Federal, entende que esse processo possui duas fases básicas, quais sejam: uma primeira, que consiste em levantar a informação,

denominada aqui de fase de geração da informação; e uma segunda, denominada de gestão da informação, que trata os informes de custo gerados a fim de avaliar os resultados, retroalimentar o planejamento orçamentário, auxiliar a tomada de decisões pelo gestor, atribuir a este a responsabilidade sobre o desempenho da unidade sob sua gestão (custos para controle) etc.

Portanto, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público possui finalidade de auxiliar o processo de tomada de decisão, oferecer adequada prestação de contas além de ser instrumento de suporte para o controle social, tendo em vista que o objeto da contabilidade aplicada ao setor público é o próprio patrimônio público.

Assim, de acordo com a STN (2018) implantar custos no serviço público requer mudança de cultura e, por isso, é um desafio que perpassa toda estrutura da Administração no sentido de canalizar esforços para superar as dificuldades em estabelecer e disseminar um sistema de custos aplicado ao setor público

2.3. Norma de custos NBC TSP 34

A norma voltada ao Setor Público (NBC TSP 34) foi formada com o intuito de fixar padrões e diretrizes a serem seguidos na aplicação da contabilidade de custos, gerando dessa forma informações de custos relevantes para serem utilizadas como instrumentos de governança pública.

A alta administração é essencial para que ocorra a mensuração e dessa forma a aplicação do uso da “informação de custos como ferramenta de auxílio aos processos de planejamento, tomada de decisão, monitoramento, prestação de contas, transparência e avaliação de desempenho.” (NBC TSP 34)

Esta norma nos ressalta a relevância da informação de custos para fins gerenciais, nos demonstra que o impacto na administração pública estende a todo o processo da gestão, desde o planejamento à transparência e avaliação de desempenho, auxiliando de forma expressiva a realização da tomada de decisão.

A nova norma de custos aplicada ao Setor Público NBC TSP 34 é realizada para substituir a antiga NBC T 16.11. Comparando as duas normas conseguimos perceber a diferença na dimensão e tamanho, a nova normativa possui 51 itens acrescidos, sendo 188,9% maior do que a anterior (NBC T 16.11 Versus NBC TSP 34; 2022).

Analisando as duas normativas é perceptível que ambas não possuem relação com às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSAS), entretanto a nova norma foi elaborada com base no novo padrão no rmativo de convergência às IPSAS. De acordo com Orion (2022) um ponto importante verificado foi que o enfoque da NBC T 16.11 é

mais conceitual, enquanto a norma da nova geração possui direcionamento para o gerencial.

Destaca-se que o uso de sistema de custos no setor público brasileiro é propício a trazer à legitimação diante dos usuários, além deste ponto o mais importante são os benefícios que é capaz de proporcionar devido ao seu papel extremamente importante no auxílio da gestão pública, sendo instrumento indispensável para a tomada de decisão e planejamento dos gastos públicos. Apesar da sua implantação e uso decorrer de exigências legais, conclui-se que a sua consolidação ainda está longe de ser efetivada (Poliana; 2022).

Existem fatores críticos que devem ser analisados para que ocorra a implementação do sistema de custos de forma plena, eficaz e efetiva pela administração pública. Fatores esses que podem ser ordenados e classificados em grupo, como fatores de comunicação que se referem a integração entre os gestores, fatores organizacionais que possuem como base a estrutura da instituição e fatores ambientais, todos com grande influência no sucesso da implementação (Gabriel Jesus; 2022).

3. METODOLOGIA

3.1. Características da Pesquisa

Adotou-se para este estudo a tipologia definida por Vergara (2016) que se baseia em dois critérios de classificação: quanto aos fins e quanto aos meios. Quanto aos fins, a pesquisa classifica-se como descritiva, na medida em que pretende expor a atual situação das Universidades Federais Brasileiras, quanto aos procedimentos de preparação e aderência para a implementação das Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC TSP 34 – Custos no Setor Público.

Classifica-se como descritivo devido ao propósito de apontar a realidade das entidades públicas de ensino com base em um normativo tão importante, este que possui o papel de auxílio na gestão pública, promovendo uma melhor utilização dos recursos e dessa forma alavancando o desenvolvimento econômico e social da nação.

Quanto aos meios, a pesquisa classifica-se como pesquisa de campo, bibliográfica e documental. Quanto ao uso da pesquisa de campo, trata-se de investigação junto às próprias Universidades, por meio de aplicação de questionário.

A pesquisa bibliográfica ocorreu na medida em que se fez necessária a fundamentação teórica a respeito do tema de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e a documental em vista da necessidade de análise de documentos como leis, normativos e ainda, os relatórios e prestações de contas oficiais das Universidades quanto a temática de custos no setor público

Para validar o trabalho e com o objetivo de conseguir a maior quantidade de respostas das universidades federais públicas brasileiras, e com a meta de uma avaliação e análise mais completa e fidedigna sobre o panorama atual da rede de ensino pública frente norma NBC TSP 34 de custos, foi solicitada a Lei N°12.527 de novembro de 2011, que em seu capítulo 2 artigo 6° I ressalva a importância dos órgãos e entidades do poder públicos realizar uma “gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação”.

3.2. Amostra

O estudo teve como foco as Universidades Federais Brasileiras. O universo base para a realização do trabalho foi todas as Universidades Brasileiras, composta por sessenta e nove IFES.

A seleção da amostra foi realizada levando em consideração a viabilização da análise comparativa (Yin; 2010), dessa forma foi priorizada a área de Diretoria de Contabilidade e Finanças (DCF) das Universidades Federais, levando em conta que é a área responsável pelo

planejamento, realização e apuração dos custos, sendo esse o tema principal da norma NBC TSP 34.

Portanto a amostra não foi definida por meio probabilístico, a realização será por meio de acessibilidade, na qual foi escolhido os elementos de análise e os responsáveis detentores das informações necessárias.

3.3. Coleta e Tratamento de Dados

Os dados foram obtidos através de um questionário, este instrumento de coleta de dados foi desenvolvido na pesquisa de Souza (2022) e adaptado para o presente estudo. A enquete está dividida em duas partes, a primeira refere-se à caracterização das universidades federais e a segunda enfoca o processo de estruturação, estratégias e recursos que serão ou estão operacionalizando para a implementação da norma de custos no âmbito de cada instituição de ensino pesquisada.

A Lei de Acesso à Informação (Lei N°12.527/2011) foi requerida através da plataforma Fala.BR na qual foi solicitado o encaminhamento do questionário para o departamento de contabilidade e finanças (DCF) das instituições federais brasileiras.

A pesquisa buscou realizar uma avaliação frente a todas as universidades federais brasileiras, entretanto, o projeto obteve alguns impedimentos, porém conseguimos alcançar uma porcentagem de 83% de respostas frente a todas universidades em âmbito Federal.

Dentre os empecilhos encontrados para a realização da pesquisa, temos que dentro da plataforma Fala.BR na qual é solicitada a Lei de Acesso à Informação (Lei N°12.527/2011), não há a opção de solicitação para a Universidade Federal de Rondonópolis – UFR. O mesmo ocorreu com a Universidade Federal do Norte do Tocantins – UFNT, no período de realização das coletas de dados da pesquisa não foi possível efetuar a solicitação de acesso à informação pela plataforma Fala.BR devido não ter a opção de encaminhamento para tais universidades.

Referente aos protocolos encaminhados, cinco foram pendenciados como solicitações que não se enquadram na Lei de acesso à informação, sendo eles das respectivas universidades: Universidade Federal do Cariri (UFCA); Universidade Federal da Paraíba (UFPB); Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG); Universidade Federal do Rio Grande (FURG) e Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Importante ressaltar que foi encaminhado o mesmo pedido e questionário para todas universidades federais.

Apenas a solicitação para a Universidade Federal do Oeste do Pará (UFOPA) recebeu a tratativa de “Acesso Negado”.

Dentre os dados coletados obteve-se da Universidade Federal da Bahia (UFBA) apenas

respostas sobre o respondente, das informações gerais da NBC TSP 34 e dos questionamentos objetivos dos tópicos 2, 3 e 4 das informações específicas do normativo. O respondente da instituição informou não ter conhecimento referente ao solicitado e que se os dados existem não estão sendo compartilhados a nível da Coordenação de Contabilidade e Finanças (DCF), portanto, para uma avaliação mais ampla sobre as instituições brasileiras de ensino serão avaliados os dados objetivos e introdutórios informados.

A Universidade Federal do Recôncavo da Bahia trouxe respostas ao questionário apenas da parte introdutória, sobre as informações específicas do normativo base do estudo destacou que os questionamentos não foram respondidos devido não ter um sistema de custos e nem estrutura administrativa na instituição no momento.

De modo semelhante a Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) destacou apenas a primeira parte do questionário. Referente as informações específicas da NBC TSP 34 trouxeram apenas os dados objetivos e informaram em todos questionamentos descritivos a mesma resposta, sendo “Resposta prejudicada em razão de a entidade não ter adotado um sistema de custos”. Tendo em vista que no questionário há questões sobre como as IES planejam se adequar a determinados itens do normativo ou como está sendo realizado os preparativos para adequação, conclui-se que a resposta obtida da instituição é inválida. Portanto, serão avaliados apenas os dados objetivos obtidos.

Obeve-se também da Universidade Federal do Vale do São Francisco (UNIVASF) a partir do tópico de organização e objetivos do sistema de custos que “ainda não existem trabalhos voltados para o desenvolvimento de sistema que gerencie a implementação da norma”, porém foram respondidos alguns questionamentos objetivos dos tópicos seguintes, contudo, para uma melhor avaliação e detalhamento do cenário atual das universidades federais brasileiras frente a norma NBC TSP 34 serão incluídas na avaliação as respostas.

As respostas objetivas obtidas em que houve variação maior do que duas entre respostas afirmativas e negativas, foram avaliadas na plataforma “The jamovi project (2024). jamovi. (Version 2.5) [Computer Software]” através de um gráfico em histograma para melhor apresentação e visualização dos dados.

Os dados descritivos obtidos foram avaliados através da semelhança e do significado, na qual informações similares e de mesmo significado foram agrupadas. As informações com maiores detalhamentos e específicas foram ressaltadas e trazidas separadamente.

4. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA – NORTE

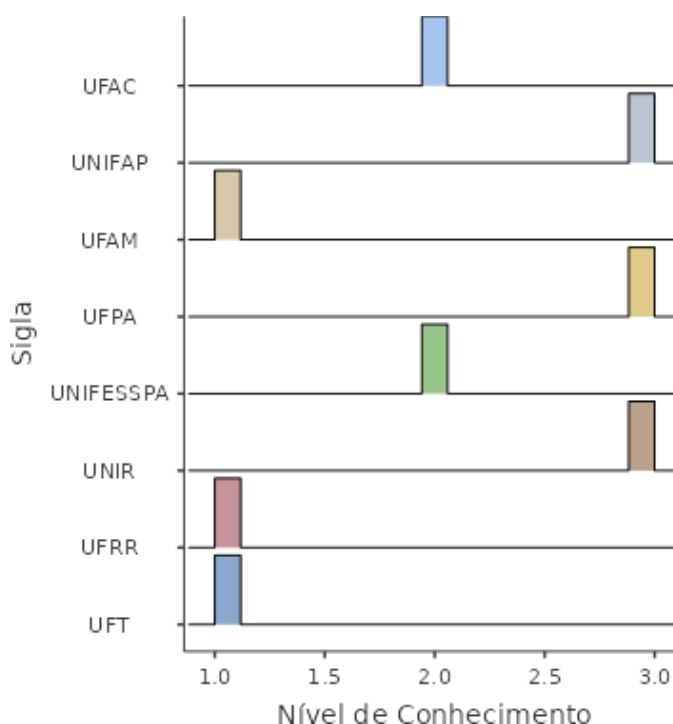
4.1 Informações sobre os respondentes

Dentre os respondentes do questionário da região norte do país, obteve-se o cargo de diretor das universidades UFAC, UFAM, UFRA e UFT. O contador foi o responsável pelas respostas das instituições UFPA e UNIFESSPA. A UFRR o respondente foi o técnico em contabilidade e da UNIR o administrador, já da UNIFAP não se obteve resposta.

A média de tempo do cargo ocupado informado foi de aproximadamente 4,3 anos, sendo a UNIR com maior período de ocupação com 10 anos de atuação na área e a UFAM com o menor período sendo apenas 5 meses.

4.2 Informações gerais sobre a NBC TSP 34

Apenas da instituição UFRA não se obteve resposta, entretanto todas as demais instituições informaram possuírem conhecimento sobre a NBC TSP 34. Referente ao nível de conhecimento do normativo não se obteve resposta apenas da UFRA também, contudo, segue abaixo o gráfico em histograma com o demonstrativo das demais universidades sendo, 0 = nenhum, 1 = razoável, 2 = médio, 3 = bom e 4 = excelente.



Percebe-se uma variação representativa no nível de conhecimento da NBC TSP 34

referente a região do nordeste. A UFRR, UFT e UFAM informaram possuírem um nível razoável, já a UNIFAP, UFPA e UNIR destacaram um nível de conhecimento bom e a UNIFESSPA e UFAC trouxeram um nível médio.

Nenhuma das universidades informou discordar de algum item da norma, entretanto a UFRA não apresentou resposta ao tópico.

Sobre o questionamento de que forma a IES está se estruturando para a implementação da norma da UFRA não se obteve resposta. A UNIFAP e UFRR destacaram que ainda está em fase de estudo e implantação, já as instituições UFAC e UFAM informaram que ainda não estão sendo realizada a estruturação. A criação de um grupo de trabalho é a forma de estruturação utilizada pela UFPA, a UNIFESSPA informou que está sendo realizada a organização de pessoal e meios para a estruturação. A UNIR informou que apesar de não ter uma unidade de custos o que está sendo feito é a separação por meio do código SIORG na hora do pagamento. A UFT declarou que será instituída uma comissão que será responsável pelos estudos e adequações com base na NBC TSP 34.

4.3 Informações específicas sobre a NBC TSP 34

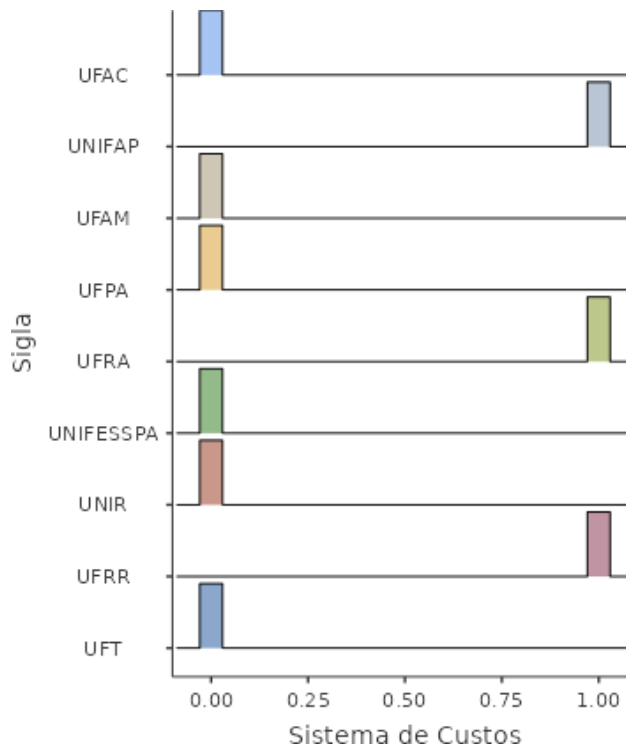
4.3.1 Usuário da informação de custos – Norte

Obteve-se respostas semelhantes referentes ao usuário da informação de custos na região do norte do país, as universidades UFAC, UFRA, UNIFESSPA, UNIR e UFRR destacaram como usuário da informação de custos qualquer cidadão que utilize das informações para planejamento e até mesmo qualquer pessoa que tenha interesse na prestação de contas e responsabilidade. A universidade UFAM informou os usuários sendo os gestores e a UFPA trouxe que ainda não houve essa definição formal no órgão. Não se obteve respostas das instituições UNIFAP e UFT.

Sobre os responsáveis por gerenciar as informações de custos obteve-se das universidades UFAC, UFAM, UFRA, UNIFESSPA e UFRR que os principais responsáveis são os gestores. A UFPA e UNIR informaram que não há esta definição na instituição e da UNIFAP e UFT não se obteve resposta.

4.3.2 Organização e objetivos do sistema de custos – Norte

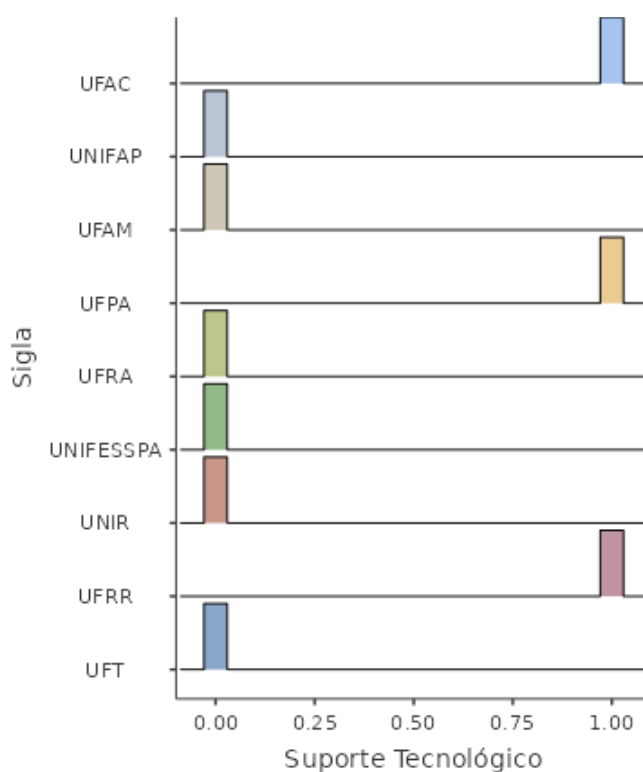
Segue abaixo um gráfico em histograma com as respostas das universidades da região do norte sobre as instituições possuírem ou não um sistema de custos, sendo 0 = Não e 1 = Sim.



Analisando o gráfico percebe-se que apenas 3 instituições possuem atualmente um sistema de custos, o que demonstra que aproximadamente 30% da região do norte com base nas universidades estudadas estão adequadas a este tópico da NBC TSP 34.

No detalhamento sobre quais são os objetivos do sistema de custos obteve-se da UFRR que a função do sistema é realizar o monitoramento interno de execução orçamentária, contábil e financeira. A UFRA trouxe o objetivo com base na norma NBC TSP 34 destacou a mensuração e evidenciação, o apoio a avaliação de desempenho juntamente com o auxílio a tomada de decisão, destacou objetivos de suporte para uma melhor eficiência e prestação de contas da universidade. A UNIFAP não informou quais são os objetivos do sistema de custos utilizado.

As universidades também foram questionadas sobre a existência de um suporte tecnológico que permita a rastreabilidade e acesso facilitado aos dados, segue abaixo o gráfico em histograma com as respostas obtidas, sendo 0 = Não e 1 = Sim



Avaliando as respostas conclui-se que apenas 30% da região apresenta-se adequada ao tópico da NBC TSP 34. No detalhamento de quais são os suportes utilizados a UFAC informou “relatório de gestão, UFAC em números, portal da transparência”, já a UFPA destacou o SIFI e SIC, por fim obteve-se da UFRR o SIAFI e o SIPAC.

As universidades que informaram possuírem um sistema de custos foram também questionadas sobre a integração do sistema com outras bases de dados, contudo, obteve-se da UFRA que há a integração com os sistemas SIAFI, SIAPE, SIORG, SPIUNET e SIADS na qual suas informações são consolidadas em uma única base de dados e acessada através do sistema Tesouro Gerencial. A UFRR informou que está em fase de estudo para realizar a implantação do sistema que permitirá a integração e a UNIFAP não respondeu ao questionamento.

4.3.3 Centros de responsabilidade – Norte

Dentre as universidades da região norte apenas a UFRR informou possuir centros de responsabilidade definidos, informou que a estrutura é realizada anualmente através de cada centro de custo, dessa forma definindo o planejamento da execução orçamentária e financeira além de desempenhar o papel de acompanhamento das atividades e dos ajustes necessários.

Sobre como serão estruturados os centros de responsabilidade das instituições que ainda não possuem esta definição obteve-se que, estão em fase de planejamento e estudo todas

as instituições e apenas a UNIFAP não respondeu ao questionamento.

4.3.4 Método de custeio que será utilizado – Norte

Sobre a utilização de algum método de custeio apenas a universidade UFAC da região norte do país informou dispor, no detalhamento de qual método é utilizado informou ser somente a gestão da execução orçamentária que é realizada pelos sistemas SIAFI, SIOP e Tesoura Gerencial.

Referente a qual método de custeio as universidades que informaram não possuem atualmente estão planejando utilizar para se adequarem a NBC TSP 34 obteve-se da UFAM, UFPA, UNIFESSPA, UNIR, UFRR e UFT que ainda não foi realizada esta definição. A instituição UFRA destacou que está sendo o mais indicado o método ABC baseado em atividades, já a UNIFAP não respondeu ao questionamento.

As instituições foram questionadas sobre a utilização do custeio baseado em atividades, obteve-se das universidades UNIFAP, UFAM, UFRA, UNIR e UFRR que sim, planejam utilizar este modelo. As universidades UFPA, UNIFESSPA e UFAC destacaram que ainda não possuem esta definição. Apenas a instituição UFT trouxe que não pretende utilizar o custeio baseado em atividades, informou como motivo que “ainda será objeto de estudo”.

4.3.5 Análise comparativa – Norte

Referente ao uso da análise comparativa orientada pela NBC TSP 34 para fins de tomada de decisão obteve-se apenas da UFT a resposta que não será utilizada. As universidades UFAC e UFPA destacaram que ainda não há esta definição, todas as demais instituições da região norte informaram que adotarão a análise comparativa para fins de tomada de decisão.

Sobre os níveis e grau da análise comparativa a UNIFAP, UFAM, UFPA, UNIR e UFT informaram que ainda não foi realizada tal definição. A UNIFESSPA trouxe que o grau e os níveis da análise comparativa são com o intuito em viabilizar a consistência, acompanhamento e mensuração dos custos. Obteve-se da UFRR a informação que o estudo para a implantação do sistema de custos permitirá os níveis e grau da comparabilidade para ser realizada entre períodos, além de contribuir para o monitoramento da variação dos custos e seus desvios em relação as possíveis projeções. A universidade UFRA fez referência ao que a própria norma NBC TSP 34 traz sobre a análise comparativa, informou que com o uso consistente há a possibilidade de avaliar com maior eficácia os custos, informou que a análise comparativa dos custos pode ser mais significativa para usuários que necessitam de visão padronizada dos custos de um conjunto de entidades ou atividades como por exemplo para subsidiar os processos de

tomada de decisão. A universidade UFAC não respondeu ao questionamento.

4.3.6 Modelo de gerenciamento de custos – Norte

No questionamento sobre a existência de algum modelo de custos apenas a UFRR informou possuir, entretanto, no detalhamento sobre como é estruturado não trouxe resposta e na pergunta sobre qual modelo pretende-se utilizar as universidades que ainda não possuem destacou que a “identificação dos custos realizados através do plano interno trata-se de acompanhamento inicial para o desenvolvimento do modelo de gerenciamento de custos”. Contudo conclui-se que a UFRR também não possui atualmente um modelo de gerenciamento de custos.

Dentre as demais instituições da região norte do país participantes da pesquisa, obteve-se de todas a informação de que ainda não foi realizada a definição de qual modelo de gerenciamento de custos será desenvolvido pela IES.

4.3.7 Determinação dos objetos de custo – Norte

Obteve-se da região norte que apenas a instituição UFRR possui objetos de custos definidos, no detalhamento sobre quais são a universidade destacou que o objeto de custo é realizado com base na unidade a qual se tem por objetivo identificar, mensurar e avaliar os custos, informou também que será estudada a estrutura da universidade visando um auxílio na definição dos objetos de custos.

No questionamento sobre como será determinado os objetos de custos das instituições que atualmente não possuem esta definição, obteve-se da UNIFESSPA que será realizada a aplicação do objeto de acordo com a norma contábil. A universidade UFRA informou que a definição será pautada nas necessidades e propósitos dos usuários da informação, portanto, será avaliado os objetivos pretendidos com a informação. A UNIR trouxe que será realizada a definição pela administração superior e todas as demais instituições destacaram que ainda não foi realizada tal definição.

4.3.8 Classificação e atribuição dos custos – Norte

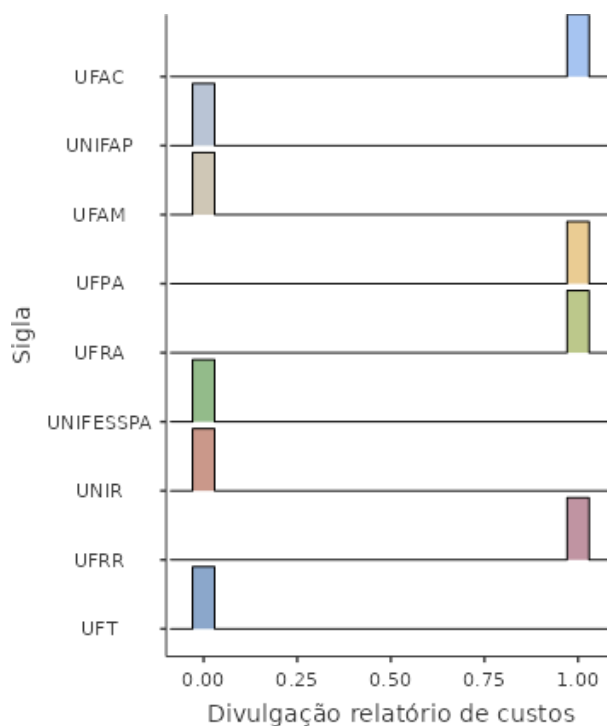
Dentre as universidades da região norte todas informaram que não possuem classificação e atribuição dos custos.

Sobre como será realizado o processo de classificação e atribuição dos custos obteve-se da UFAC, UNIFAP, UFAM, UFPA e UFT que ainda não foi realizada a definição deste tópico. A universidade UNIFESSPA informou que a metodologia será baseada no contexto da

instituição, a que melhor se aplique e que seja pautada na norma contábil. A instituição UNIR trouxe que o processo “será definido pela administração superior”, já a UFRA destacou a norma NBC TSP 34 como base e ressaltou que é orientado pela norma que a atribuição deve ser realizada obedecendo critérios hierárquicos de prioridades. A UFRR informou que a classificação levará em conta o objeto de custo escolhido, como é considerado o custo da coleta das informações e a viabilidade da atribuição de custos.

4.3.9 Divulgação do relatório de custos – Norte

Referente a divulgação do relatório de custos na região norte segue abaixo um gráfico em histograma com as respostas obtidas, sendo 0 = Não e 1 = Sim.



Percebe-se uma variação balanceada referente a divulgação do relatório de custos, obteve-se de 5 instituições que não há divulgação e de 4 instituições que há a divulgação.

Dentre as universidades que informaram realizarem a divulgação do relatório no detalhamento de quais relatórios são divulgados obteve-se da UFRR a informação que anualmente é divulgado um relatório de gestão além de ser publicado trimestralmente notas explicativas contendo os dados da execução orçamentária, contábil e financeira.

A instituição UFPA trouxe que são divulgados relatórios anualmente baseados na estrutura organizacional e de forma simplificada, já a UFRA informou que no portal de custos do governo são apresentados relatórios já parametrizados no tópico destinado a gestão de

custos. A universidade UFAC apesar de responder sim ao questionamento sobre a divulgação de algum relatório de custos no detalhamento de qual relatório é divulgado não trouxe resposta.

Sobre a divulgação de notas explicativas juntamente com os relatórios de custos publicados obteve-se da UFPA e UFRA que não é realizado este acompanhamento. A UFAC trouxe que “A execução orçamentária é divulgada no Relatório Anual de Gestão e no Portal da Transparência”, entretanto, não respondeu sobre o acompanhamento por notas explicativas. A instituição UFRR não respondeu ao questionamento.

Dentre as instituições que não realizam a divulgação de algum relatório de custos, no questionamento sobre quais relatórios planejam divulgar obteve-se da UNIFAP, UNIFESSPA, UFT e UNIR que ainda será realizada esta definição. A universidade UFAM respondeu ao questionamento “por notas explicativas”, contudo, conclui-se como uma resposta incoerente tendo em vista que as notas explicativas são instrumentos de apoio aos relatórios.

5. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA – NORDESTE

5.1 Informações sobre os Respondentes

Frente aos respondentes da região do nordeste obteve-se vários cargos de ocupação diferentes. As universidades UFAL, UFERSA, UFBA, UFSB e UFPE informaram o cargo de contador, já as instituições UFRB, UFOB, UNILAB, UFMA e UFCG os respondentes ocupam o cargo da Coordenação. O cargo de técnico em contabilidade foi informado pela UNIVASF e UFRPE, a diretoria de contabilidade e finanças foi trazida pela UFPI e UFRN. Obteve-se da universidade UFS que o respondente do questionário foi o Pró-reitor de planejamento e da UFC não foi informado.

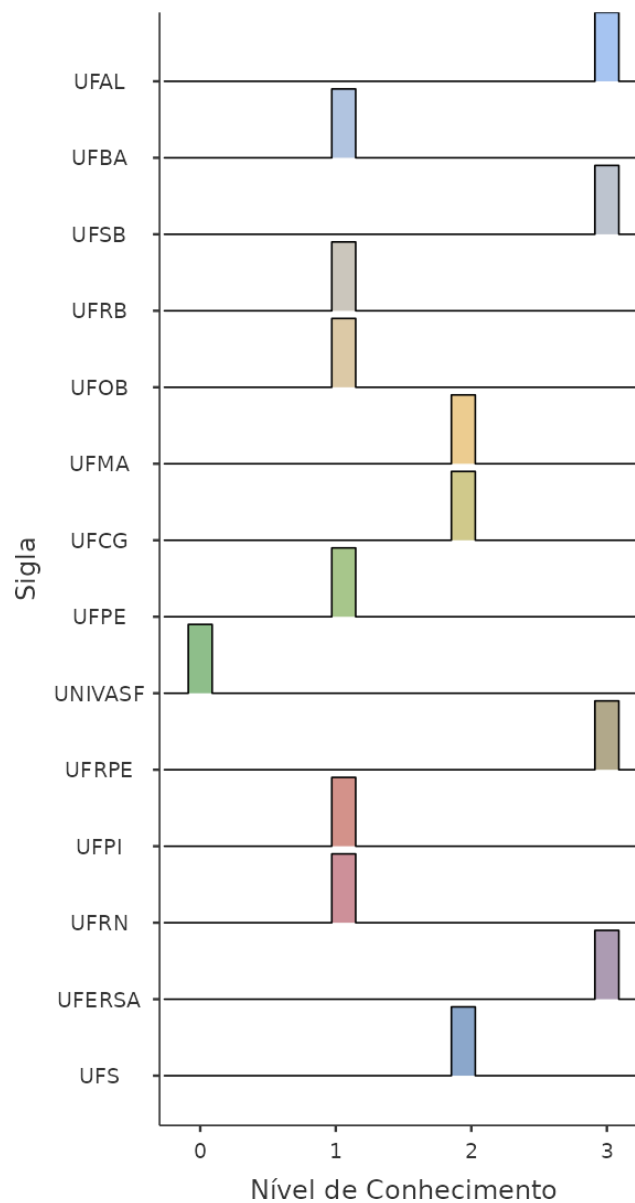
Sobre o tempo de ocupação dos cargos informados pelos respondentes da região do nordeste, obteve-se que aproximadamente 73% estão no cargo há um período igual ou superior a 5 anos. A média do período de ocupação dos cargos ficou em 9,46 anos, sendo uma demonstração expressiva de que nesta região os respondentes já possuem grande vivência da parte financeira e operacional das universidades.

5.2 Informações Gerais sobre a NBC TSP 34 - Nordeste

Dentre as universidades da região do nordeste não obtivemos as respostas deste tópico das instituições UNILAB e UFC, contudo, as IES serão desconsideradas na avaliação deste item.

Todos os respondentes das universidades estudadas da região nordestina confirmaram terem conhecimento sobre a norma NBC TSP 34, portanto, conclui-se que frente ao normativo toda a área do departamento de contabilidade e finanças DCF responsáveis pelas respostas, possuem instruções da norma brasileira de contabilidade voltada aos custos no setor público.

Sobre o nível de conhecimento da norma segue a seguir um gráfico em histograma com as respostas obtidas sendo, 0 = Nenhum conhecimento, 1 = Razoável, 2 = Médio, 3 = Bom, 4 = Excelente.



Percebe-se que o nível de conhecimento frente ao normativo NBC TSP 34 na região do nordeste se demonstra variado. Tem-se que 43% da região informou ter um nível de conhecimento razoável, 21% possui um nível médio, 29% destacou um nível de conhecimento

bom e 7% sendo apenas a universidade federal do Vale do São Francisco respondeu não possuir nenhum conhecimento.

As universidades que informaram um nível de conhecimento razoável são: UFBA, UFRB, UFOB, UFPE, UFPI e UFRN. Dentre as IES da região nordestina as universidades UFMA, UFCG e UFS responderam possuírem um nível médio de conhecimento e as instituições que trouxeram um nível bom foram: UFAL, UFSB, UFRPE e UFERSA.

Sobre a discordância de algum item da norma apenas a instituição UFAL informou possuir, destacou que o normativo não é específico e objetivo, trouxe como exemplo a folha de pagamento do pessoal na qual a norma não deixa claro quais as metodologias para alocação de custos. Neste questionamento a universidade federal da Bahia não informou sobre a existência ou não de algum item a qual discorda, contudo, a questão não foi respondida.

Sobre o questionamento de como as universidades estão se estruturando para a implantação da NBC TSP 34 obteve-se que as IES UFSB, UNILAB, UFC, UFRN e UFERSA, confirmara que já foi estabelecida uma comissão ou grupo de trabalho com a finalidade de realizar estudos e a implantação do normativo. A instituição UFPE informou que está aguardando a criação de um grupo de trabalho com tema em custos o qual já foi proposto, já a universidade federal do Piauí trouxe que está projetando a nomeação da comissão com a finalidade de estruturação para a implantação da norma.

O respondente da universidade federal da Bahia informou não ter conhecimento sobre como está sendo realizada essa estruturação, a UFRB informou também que desconhece movimentações da Reitoria sobre a implantação da norma, entretanto, trouxe que o DCF atualmente conta com uma equipe de trabalho insuficiente para demandas (execução da despesa) e que será necessário a criação de uma nova estrutura administrativa, frente a núcleo com um ou mais servidores.

A universidade federal do Vale do São Francisco trouxe que ainda não existem procedimentos com foco na implantação da norma, contudo, informou que não está sendo realizado o desenvolvimento do sistema de que visa a aplicação do normativo.

Obteve-se da universidade federal do Oeste da Bahia e da universidade federal de Sergipe que está sendo discutido em regime interno alternativas para a aplicação da norma de custos. A universidade federal de Alagoas informou está se preparando para a aplicação do sistema integrado de administração de serviços (SIADS). A UFCG trouxe que está sendo realizados estudos, entretanto, não há uma definição dos procedimentos do que pretende realizar nesse sentido.

Tem-se também que a universidade federal do Maranhão informou que utilizará do gerenciamento de custos que está em fase de aprimoração pelo governo federal para estruturação da IES frente ao normativo, já a instituição UFRPE destacou que a universidade se encontra em nível intermediário de maturidade referente a gestão e governança e acredita que a estruturação e implementação da norma será realizada à medida que ocorrer o amadurecimento frente aos aspectos de gestão e governança. A UFRPE ressaltou também que os cortes orçamentários que instituição sofreu nos últimos anos impactaram aspectos fundamentais para a implantação da NBC TSP 34.

5.3 Informações Específicas sobre a NBC TSP 34

5.3.1 Usuários da Informação de Custos - Nordeste

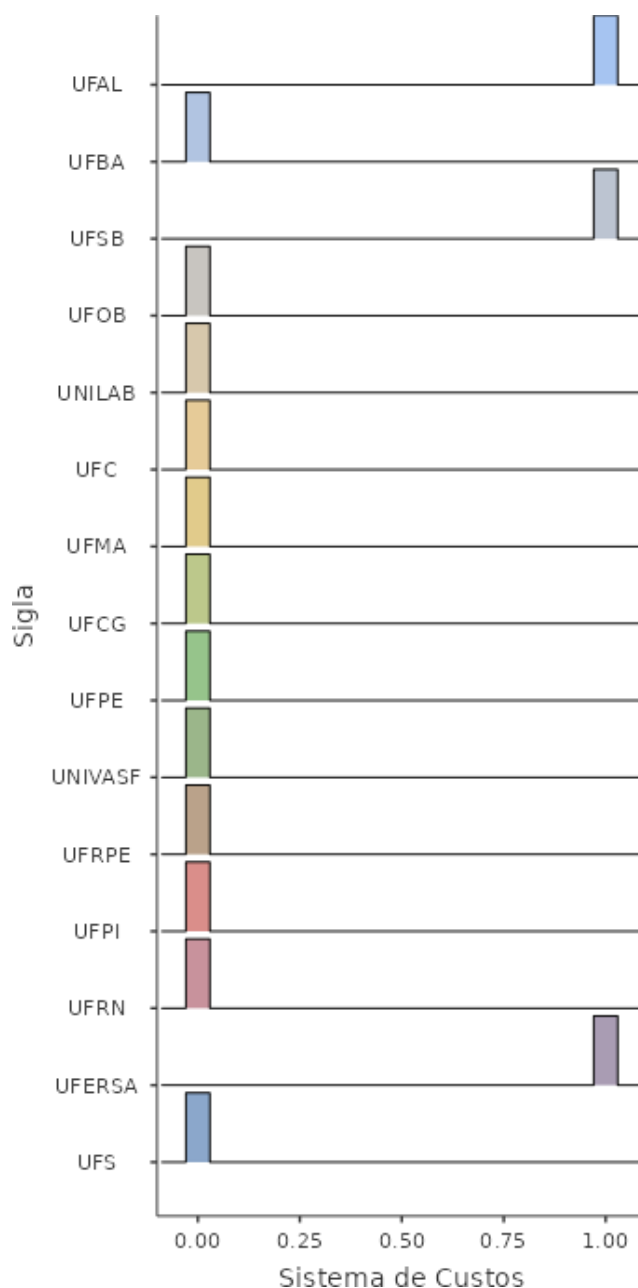
Dentre as instituições respondentes da região do nordeste as universidades UFAL, UFOB, UFRPE e UFRN destacaram que os usuários da informação de custos são a sociedade de forma geral. Obteve-se das universidades UNILAB, UFMA, UFPE e UFERSA que os principais usuários da informação de custos são os gestores, entretanto, mencionaram UFMA e UNILAB que são usuários também das informações de custos a alta administração e a comunidade acadêmica.

As universidades UNIVASF e a UFSB destacaram que os usuários das informações de custos se referem a quaisquer indivíduos que tenham interesse pela informação, sendo público interno ou externo. A universidade federal do Ceará informou que atualmente o principal usuário está sendo o setor de orçamento, isto, devido ser o responsável pelo planejamento e acompanhamento da execução orçamentária.

A universidade federal da Bahia não respondeu a este questionamento, já universidade federal do Piauí trouxe que ainda não existe essa definição na instituição. Obteve-se da UFS a informação que a fonte primária a principal usuária da informação de custo é a administração, entretanto ressaltou também que a comunidade acadêmica é usuária de tal informação, pois tem a finalidade de atuar como fiscal do gasto público além de contribuir em futuros processos de planejamento participativo.

5.3.2 Organização e Objetivos do Sistema de Custo – Nordeste

Referente ao questionamento sobre a existência de algum sistema de custos nas universidades federais da região do nordeste, segue a seguir um gráfico em histograma com o demonstrativo dos dados coletados sendo, 0=Não e 1=Sim.



Dentre as respostas obtidas apenas a universidades federal de Alagoas - UFAL, do Sul da Bahia - UFSB e Rural do Semi Árido - UFERSA informaram possuírem atualmente um sistema de custos. Sobre os objetivos do sistema de custos dessas instituições todas destacaram a apuração e evidenciação dos custos sendo os principais focos. A UFSB e UFERSA trouxeram que essa evidenciação e apuração tem como base os cursos de graduação e pós graduação, já a instituição UFAL destacou ser quanto cada local da universidade está custando para realizar o seu papel.

No tópico referente a utilização de algum suporte tecnológico que possua a capacidade de rastreabilidade e acesso facilitado aos dados, obteve-se que apenas 27% da região nordestina

Referente a quais são os suportes tecnológicos utilizados obteve-se da UFS o detalhamento que são registrados nos sistemas do governo federal como SIAFI, SIGEPE, SIORG e SIASG. As universidades UFOB e UFC trouxeram o sistema de informação de custos do governo federal – SIC sendo o suporte tecnológico e a UFRN informou que “A ideia é usar nosso próprio sistema administrativo SIPAC”.

Sobre a integração com outras bases de dados nenhuma das instituições da região do nordeste informou atualmente possuir, porém a UFRB trouxe que se pretende retirar as informações do tesouro gerencial e realizar a apuração em uma planilha que possua métricas definidas.

5.3.3 Centros de Responsabilidade – Nordeste

Frente ao questionamento sobre a existência de centros de responsabilidade definidos obteve-se que apenas a UFMA e a UFERSA atualmente estão adequadas a este tópico do normativo. Sobre a estrutura do centro de responsabilidade a UFMA informou ser através do SIORG, já a UFERSA detalhou que a divisão é realizada entre as unidades organizacionais sendo acadêmicas e administrativas, apresentou também um organograma na qual em sua estrutura a reitoria se encontra centralizada sendo a base de toda estrutura organizacional apresentada de centros de responsabilidade.

Sobre o questionamento de como serão estruturados os centros de responsabilidade das universidades que atualmente não possuem esta definição, obteve-se das universidades UFBA, UFRN, e UFPI que ainda não houve esta decisão. A UFS informou que à priori será definido de acordo com a estrutura formal da universidade, porém que será necessário verificar a estrutura no SIORG. Obteve-se da UFC que apesar de ainda não concluído, os centros de responsabilidade seriam as unidades administrativas que correspondem ao nível 7 do SIORG. A instituição UFSB detalhou que apesar de ter sido implementada uma comissão referente ao tema ainda não houve definição sobre tal tópico. A UFOB trouxe que será utilizada a estrutura contida no seu regimento interno, já a UNILAB informou que será definida pela unidade de custos que será criada em breve. As instituições UFAL e UFPE não responderam ao questionamento e a UFRPE trouxe que devido aos cortes orçamentários e de pessoal que a IES sofreu não foi possível a implementação, entretanto não destacou se há uma definição sobre a estrutura dos centros de responsabilidades que planejam utilizar.

5.3.4 Método de Custeio que será utilizado – Nordeste

Dentre as universidades da região do nordeste apenas a UFSB e a UFERSA atualmente possuem um método de custeio. O método de custeio utilizado pela UFERSA é o custeio por absorção, já a UFSB trouxe em sua resposta “A previsão é utilizar o custeio por absorção” contudo, fica subentendido que não há ainda um método de custeio sendo utilizado.

Sobre as instituições que não possuem um método de custeio referente a qual método está sendo planejado a aplicação obteve-se da UFOB, UNILAB, UFPI e UFRN que ainda não há essa definição. A UFC informou que planeja utilizar o método de absorção parcial já a UFMA trouxe apenas a absorção. Obteve-se da UFRPE e UFS que inicialmente o método que planejam utilizar é o custeio direto. A UFPE não trouxe resposta ao questionamento, já a UFAL destacou “um dos que a NBC TSP 34 disponibiliza”, portanto, não demonstra ter definido e a UFBA trouxe não ter conhecimento.

Referente ao tópico de método de custeio as universidades foram questionadas também se possuem a pretensão de utilizar o custeio baseado em atividades para operacionalizar métodos de custeio. Frente ao questionamento obteve-se que as universidades UFAL, UFSB, UFC, UFPE e UFERSA não pretendem realizar a aplicação do custeio baseado em atividades, já as instituições UFOB, UFMA e UFS se posicionaram a favor da utilização deste método. A UFBA trouxe não ter conhecimento e as demais IES da região do nordeste não possuem ainda esta definição.

As universidades que responderam não terem pretensão de utilizarem o custeio baseado em atividades foram questionadas sobre quais os motivos para não aplicarem este método, contudo, obteve-se da UFERSA, UFPE e UFC que esta decisão foi tomada devido a complexidade de tal método. A UFAL informou ser inviável devido ao tamanho da universidade e a UFSB destacou que ainda não houve uma definição pela comissão se será aplicada a técnica ABC.

5.3.5 Análise Comparativa – Nordeste

No tópico referente a análise comparativa as instituições UFAL, UFSB, UFC, UFRN, UFERSA e UFS confirmaram que irão utilizar a análise comparativa para fins de tomada de decisão, conforme orientação do normativo. Apenas a universidade UFMA e UFRPE informaram que não irão seguir esta orientação da norma. Obteve-se das instituições UFOB, UNILAB e UFPI que ainda não foi realizada esta definição e da UFBA, UFPE e UNIVASF não houve resposta frente a este questionamento.

Sobre o nível e grau de análise comparativa grande parte das instituições nordestinas trouxeram que não foi realizada essa definição ainda, sendo elas UFAL, UFSE, UFOB, UNILAB, UFPI e UFRN. Não se obteve respostas das instituições UFBA, UFMA, UNIVASF e UFPE. A universidade UFC destacou que não há como realizar essa avaliação devido ao fato de o modelo ainda não ter sido implementado, já a UFRPE trouxe que “irá adotar as medidas constantes na NBC TSP 34 de maneira paulatina”, porém, não informou sobre o nível e o grau da análise. A instituição UFRN detalhou que este nível e grau de análise comparativa será entre cursos e com outras universidades e já a UFS destacou que inicialmente será realizada através da comparação com os dados históricos da instituição.

5.3.6 Modelo de gerenciamento de custos – Nordeste

Na avaliação sobre a existência de algum modelo de gerenciamento de custos na região do nordeste, obteve-se que apenas a UFAL possui atualmente um modelo. Referente a estrutura do modelo de gerenciamento a UFAL destacou ser por setores da universidade. Conclui-se que apenas 6% da região do nordeste com base nas instituições estudadas já está adequada a este tópico da NBC TSP 34, o que demonstra um grande trabalho a ser realizado.

Dentre as universidades da região do nordeste que informaram não possuírem um modelo de gerenciamento de custos, obteve-se das instituições UFOB, UFC, UFPI, UNILAB, UFRN, UFRPE e UFS que ainda não foi realizada a definição de qual modelo será desenvolvido e planejam utilizar. A UFMA destacou que o modelo de gerenciamento será o “sistema de custos do governo federal”, já a UFRSA trouxe um panorama detalhado sendo apresentado pela seguinte estrutura: Objeto de Custos – Cursos de graduação e pós-graduação; Sistema de Acumulação de Custos – Por processo; Sistema de custeio – Custeio histórico, Custeio estimado; Método de custeio – Custeio por Absorção; Elementos de custos – Variações Patrimoniais Diminutivas; Área de atuação dos custos – Finalística ou de Suporte; Período de apuração – Anual. Não se obteve resposta frente a este questionamento da universidade UFPE e UFSE.

5.3.7 Determinação dos objetos de custos– Nordeste

Sobre a definição dos objetos de custos obteve-se que apenas a UFAL e a UFRSA atualmente possuem este detalhamento. A UFAL destacou que os objetos de custos são divididos por setores, já a UFRSA informou ser por cursos de graduação e pós-graduação.

Dentre as universidades que informaram não possuírem objetos de custos definidos, referente ao questionamento de como será determinado este tópico da NBC TSP 34, obteve-se

informar que a classificação será por elementos de custos, por departamentos e por outros critérios, o que deixa subentendido que atualmente não há esta definição.

Sobre o processo de planejamento para adequação da NBC TSP 34 foi questionado como será realizado o processo de classificação e atribuição dos custos para as universidades que não possuem ainda esta definição. A universidade UFAL destacou que está aguardando a implantação do SIADS, já a UFSB detalhou que será realizado através de um sistema de acumulação de custo por processo vinculado a unidades administrativas e acadêmicas e que se pretende posteriormente designar na área de atuação.

Da universidade UFPE não se obteve resposta frente a este questionamento, as demais instituições informaram que ainda não foi realizada esta definição.

5.3.9 Divulgação do relatório de custos – Nordeste

Sobre a divulgação de algum relatório de custos obteve-se da região do nordeste que apenas a instituição UFRPE realiza este procedimento. Os relatórios divulgados pela UFRPE são as taxas de eficiência e eficácia das ações orçamentárias e foi informado pela instituição que os relatórios divulgados não são acompanhados por notas explicativas.

Referente a quais relatórios as universidades estão planejando divulgar obteve-se da UFMA o relatório de custos das ações orçamentárias. A UFC informou que pretende divulgar os dados de custos através de um painel de BI no relatório de gestão, semelhantemente a UFRN trouxe que a ideia é ser apresentada as informações no formato de painéis em BI. A UFRB destacou que planeja criar um painel de custos e que se pretende chegar a nível de estrutura por setor. A UFERSA informou que a matriz de custos será divulgada como parte do relatório de gestão, trouxe também a estrutura da matriz, sendo: 1 -órgão, 2 - campus, 3 - unidades de custos, 4 - tipo de custo, 5 - macroprocesso, 6 - tipo de ensino e 7 - objeto de custo. As demais instituições da região do nordeste informaram que ainda não foi definido os relatórios que planejam divulgar.

6. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA – CENTRO OESTE

6.1 Informações sobre os Respondentes – Centro Oeste

Dentre os respondentes da região Centro Oeste, obteve-se como maior porcentagem o cargo de contador, sendo aproximadamente 42%. Estão inclusas nessa porcentagem as universidades UNB, UFGD e UFG. A universidade federal de Catalão e de Mato Grosso do Sul participaram da pesquisa como respondentes a Diretoria Financeira e Contábil. O Gerente de

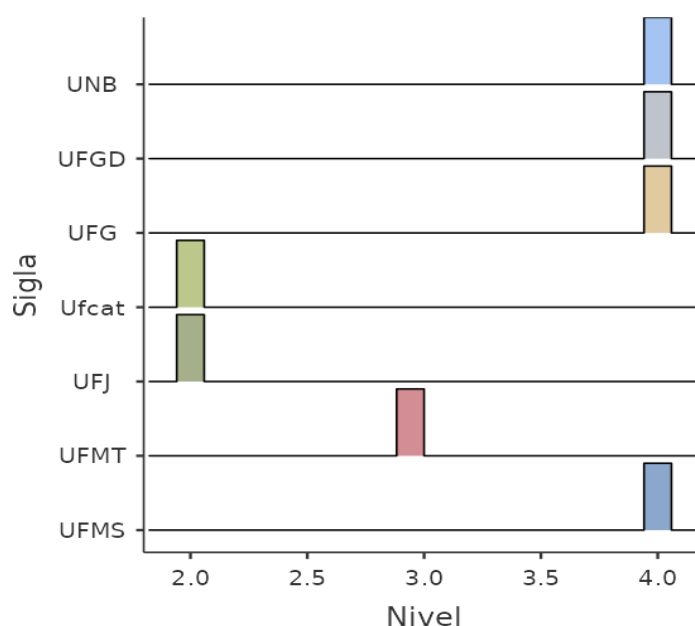
Orçamento foi responsável pelas respostas da UFMT e na UFJ o próprio Pró-Reitor de administração e finanças.

Sobre o tempo de ocupação dos cargos dos respondentes da pesquisa obteve-se uma média de 6 Anos para a região do Centro Oeste, entretanto, é importante detalhar essa média devido a disparidade muito grande dos dados obtidos. As universidades UNB e UFGD trouxeram o período de 15 anos de ocupação no cargo, já as instituições UFCAT, UFMT e UFG informaram o período de até 1 ano e 7 meses apenas, e somente a UFJ destacou 4 anos. A universidade do Mato Grosso do Sul não respondeu a este questionamento, contudo foi desconsiderada para esta avaliação.

6.2 Informações Gerais – Centro Oeste

Todos os respondentes das Universidades Federais da região do Centro Oeste afirmaram terem conhecimento sobre a Norma Brasileira de Contabilidade TSP 34. Essa confirmação contribui com o objetivo da pesquisa pois visa avaliar o estágio de implantação assim como os procedimentos que estão sendo adotados para adequação das universidades frente ao normativo.

Referente ao nível de conhecimento informado pelos respondentes sobre a NBC TSP 34 segue abaixo um gráfico em histograma com a avaliação das respostas, sendo: 1 = Nenhum conhecimento, 2 = Conhecimento Razoável, 3 = Médio, 4 = Bom, 5 = Excelente.



Analisando o gráfico conclui-se que apenas a UFMT possui um nível médio de conhecimento sobre a NBC TSP 34. As universidades UFCAT e UFJ informaram possuírem um nível de conhecimento razoável e com uma porcentagem de 57% sendo pouco mais da metade, as universidades UNB, UFGD, UFG e UFMS confirmaram possuírem um nível de conhecimento bom sobre o normativo.

Com base na concordância com os itens da norma, as respostas referentes ao questionamento se existem algum item na qual os respondentes discordam foi respondida com 100% de negação, os itens propostos pelo normativo não tiveram contraposições ou rejeições na região do Centro Oeste.

No tópico sobre as informações gerais da NBC TSP 34 há também um questionamento sobre como as IES estão se estruturando para a implementação da norma, contudo, identifica-se que das sete universidades da região do centro oeste estudadas três utilizaram os termos planejamento, estruturação e implantação, o que demonstra que as IES ainda estão em processo de adequação. As Universidades UNB e UFMS informaram já estarem realizando procedimentos para implantação da norma. A universidade de Brasília informou que já foi criada uma coordenadoria dentro do departamento do DCF com foco nos custos, a universidade federal do Mato Grosso do Sul informou que já alimenta o sistema integrado de administração financeira do governo federal - SIAFI desde 2018 e que agora está sendo projetado um sistema interno para consolidação das informações e também para rateio das despesas comuns.

A universidade federal do Mato Grosso – UFMT, informou que estará designando técnicos através de uma portaria específica para realizar um debate sobre as orientações da norma, na qual o objetivo é fazer a aplicação de uma política de gestão de custos (PGC) a ser aplicada na universidade. Em resposta ao questionamento a universidade federal de Jataí trouxe que ainda não iniciaram os procedimentos para a implantação do normativo, isto, devido ser uma IES recentemente criada, com grandes demandas de urgência e possuírem poucos servidores na instituição.

6.3 Informações específicas sobre a NBC TSP

6.3.1 Usuários da Informação de custos – Centro Oeste

No tópico referente aos usuários da informação de custos a universidade federal do Mato Grosso do Sul – UFMS não trouxe respostas aos questionamentos, portanto, nessa parte da avaliação não será considerada.

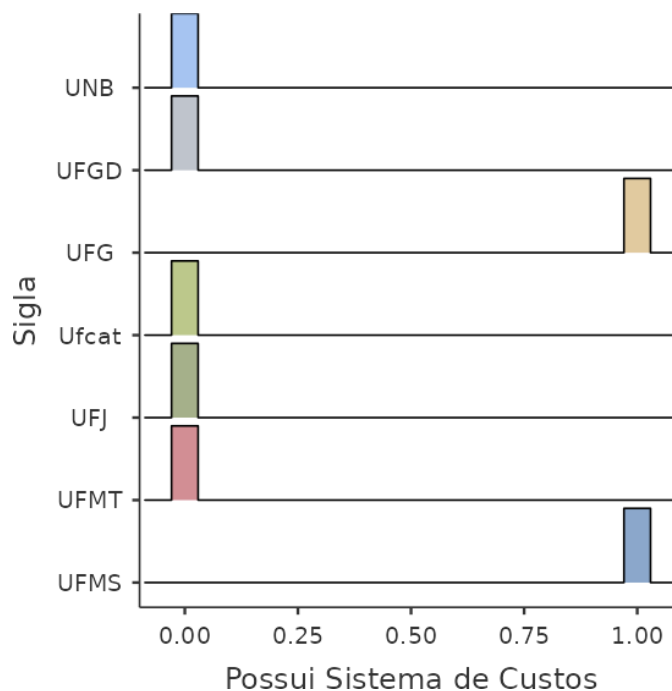
Referente aos usuários da informação de custos, obteve-se um consenso dentro da região Centro Oeste, todos os respondentes utilizaram da palavra “Gestores” em suas respostas. As universidades UFCAT e UFMT também fizeram menção a sociedade em geral e a qualquer cidadão como parte legítima para avaliar os dispêndios com os recursos públicos.

Sobre a responsabilidade de gerenciar as informações de custos obteve-se respostas que não foram semelhantes, portanto, foram separadas por instituição e serão especificadas separadamente. A UNB informou que o responsável por realizar essa gerência é o “Decano de Administração”, esse que consiste no ordenador de despesa assim como o departamento de contabilidade e finanças (DCF). A universidade federal de Catalão trouxe que os responsáveis são os gestores, já a UFG informou que além dos gestores tem se a Pró-reitoria de administração e finanças.

A universidade federal de Grande Dourados – UFGD informou que os responsáveis são os servidores que constituem a equipe de custos, entretanto, não especificou quais seriam esses servidores ou qual é a composição da equipe de custos na entidade. Como resposta ao questionamento a UFJ trouxe o responsável sendo a PROADD, já a universidade Federal de Mato Grosso – UFMT diz que atualmente não existe essa definição na estrutura organizacional e que com a implantação da PGC a expectativa é a criação de uma área específica para geração periódica de relatórios de custos.

6.3.2 Organização e Objetivos do Sistema de Custos – Centro Oeste

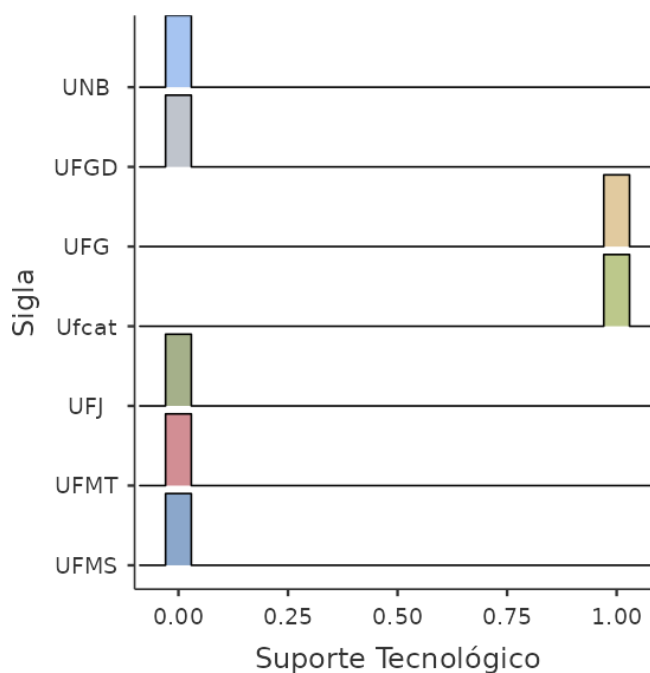
A seguir é apresentado um gráfico com as informações referentes ao questionamento sobre as universidades possuírem ou não um sistema de custos, sendo: 0 = Não, 1 = Sim.



Verifica-se que na região do Centro Oeste apenas duas universidades já possuem um sistema de custos, sendo elas UFG e UFMS. Percebe-se que 70% da região necessita de avaliação frente a este item da norma, tendo em vista que o normativo já entra em vigor em janeiro de 2024 e que, contudo, o período para desenvolvimento e adequação deste item do regulamento está prestes a vencer.

A universidade Federal de Goiás trouxe que os objetivos do sistema de custos o qual é utilizado tem por base o “Controle e desempenho”. A universidade Federal do Mato Grosso do Sul informou que “Atualmente está sendo utilizado o SIAFI para registro das informações de custo”, entretanto pretende-se desenvolver um sistema na qual a meta é apurar o custo aluno separado por curso.

Referente ao questionamento sobre a utilização de algum suporte tecnológico que permita a rastreabilidade e acesso facilitado aos dados, segue abaixo o gráfico em histograma dividido por universidade sendo, 0 = Não e 1 = Sim.



Percebe-se que das universidades do centro oeste estudadas apenas a UFG e UFCAT possuem um suporte tecnológico com as especificações trazidas pela NBC TSP 34. No detalhamento de quais são os suportes tecnológicos utilizados as duas universidades informaram dispor do Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos (SIPAC), entretanto a UFCAT informou também o Sistema Financeiro do Governo Federal (SIAFI).

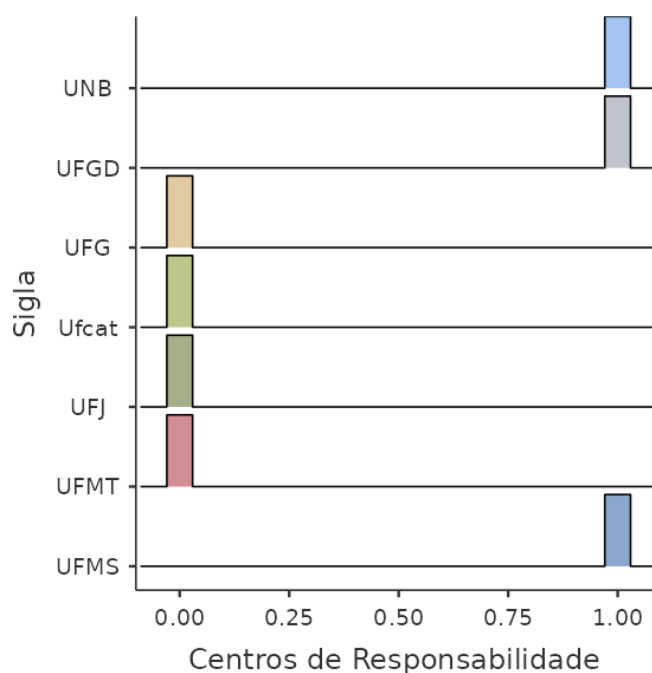
A instituição de ensino UNB apesar de não possuir atualmente um suporte tecnológico destacou que, no momento estão sendo realizados estudos sobre o tema e que a base de dados utilizada é a do Tesouro Gerencial (TESCUSTOS), contudo está sendo desenvolvido dashboards em Power BI com previsão de finalização ainda no ano de 2023.

A universidade Federal de Goiás que confirmou possuir um sistema de custos, referente a integração com outras bases de dados destacou que o sistema utilizado permite integração com a base de dados do SIAFI. A instituição UFMS que também informou possuir um sistema de custos, trouxe sobre o questionamento referente a integração com outras bases de dados que não há a integração.

6.3.3 Centros de Responsabilidade – Centro Oeste

Com base na norma brasileira de contabilidade TSP 34, as universidades foram interrogadas sobre a existência de centros de responsabilidade definidos. Abaixo demonstra-se

os dados obtidos apresentados em gráfico no modelo histograma, na qual, 0 = Não possui, 1 = Sim possui.



Conclui-se que 42% das universidades estudadas possuem centros de responsabilidade definidos, portanto, percebe-se que na região centro oeste há uma porcentagem pouco a baixo da metade que está adequada referente a este item do normativo.

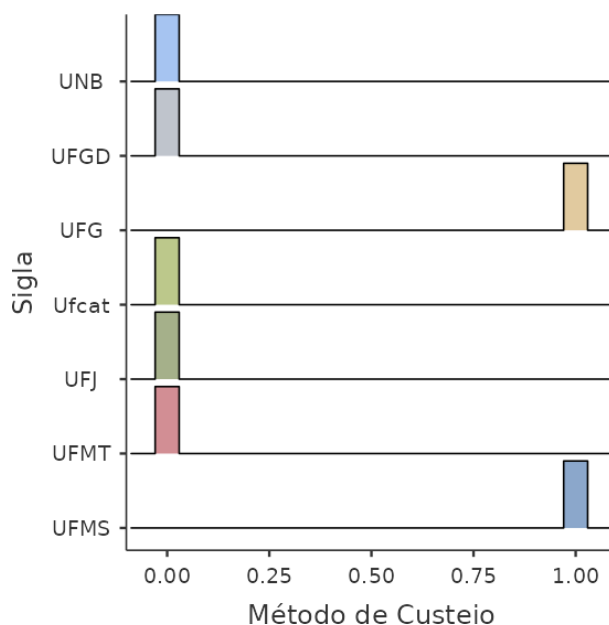
As universidades UNB e UFGD informaram que a estrutura dos centros de responsabilidade é baseada no organograma da instituição, já a UFMS trouxe quatro áreas como a estrutura dos centros, sendo “Os gestores de contrato, a unidade de pessoal, a unidade de almoxarifado e a unidade de patrimônio”.

As IES que responderam “não” à pergunta sobre possuírem centros de responsabilidades definidos, foram questionadas sobre como será realizada essa estruturação para adequação ao normativo NBC TSP 34. A universidade federal de Goiás informou que a estruturação provavelmente será realizada por centro de despesas. A universidade federal de Jataí trouxe que este ainda é um item em discussão e sem definição. A UFCAT atualmente possui uma estrutura de centros patrimoniais e de orçamento no SIPAC, contudo, informou que possivelmente estes serão a base para os centros de responsabilidade.

Já a universidade federal do Mato Grosso esclareceu que a estrutura dos centros de responsabilidade será definida pela política de gestão de custos a ser implantada na instituição. Informou que avaliando os requisitos expostos pela norma NBC TSP 34 infere-se que os centros de responsabilidade devem seguir a estrutura organizacional (organograma) da universidade.

6.3.4 Método de custeio que será utilizado – Centro Oeste

Sobre a utilização de algum método de custeio, segue abaixo um gráfico em histograma com a avaliação das respostas das universidades federais da região do centro oeste, sendo, 0 =Não utiliza e 1 = Sim utiliza.

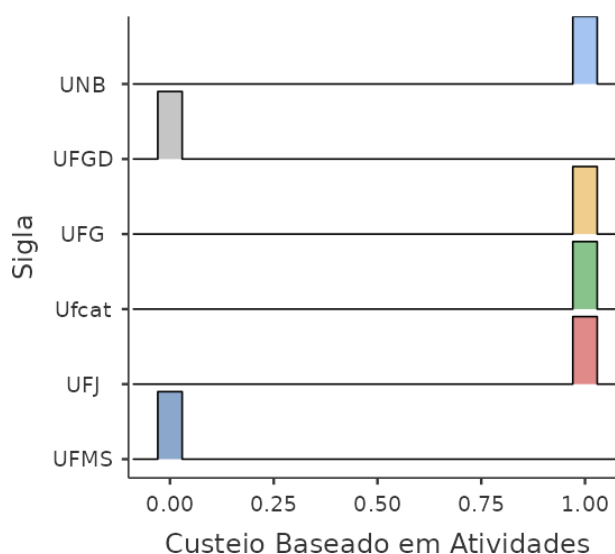


Identifica-se que apenas as universidades UFG e UFMS utilizam atualmente um método de custeio. Sobre qual método de custeio é utilizado a instituição de Goiás informou dispor do custeio por absorção, já a universidade do Mato Grosso do Sul informou utilizar o método direto.

Dentre as universidades que informaram não disporem de um método de custeio, no questionamento sobre qual método planejam utilizar para se adequarem a norma, a UNB e a UFCAT trouxeram que inicialmente planejam utilizar o método direto, entretanto, a universidade federal de Catalão informou também que quando for possível será aplicado o custeio por absorção integral. Não há ainda uma definição sobre esse tópico para a UFGD, contudo trouxeram que possivelmente será utilizado o método de custeio por absorção.

A universidade federal de Jataí respondeu apenas que ainda não há definição sobre o método. A instituição UFMT trouxe que essa definição será realizada pela política de gestão de custos (PGC) a ser implantada, porém levará em conta a informação útil e o suporte tecnológico disponível.

Neste tópicos foi questionado ainda se as universidades pretendem para operacionalizar o método de custeio, utilizar o custeio baseado em atividades. Dentre as respostas obtidas a universidade federal do Mato Grosso apenas informou que não consegue confirmar se será utilizado o custeio ABC, portanto não respondeu o questionamento objetivo se será ou não aplicado este método. Contudo para fim de análise das respostas no gráfico em histograma a instituição não foi considerada. Segue abaixo análise gráfica sendo 0 = não e 1 = Sim.



Conclui-se que das universidades federais da região do centro oeste, apenas UFGD e UFMS informaram que não pretendem utilizar o custeio baseado em atividades para operacionalizar o método de custeio.

A universidade federal do Mato Grosso do Sul informou que essa decisão é devida o foco dos custos na instituição ser custo unidade e custo aluno, e que, portanto, não se pretende realizar a operacionalização pelo método ABC. Em virtude do foco no custeio por absorção a UFGD trouxe que também não pretende utilizar o custeio ABC.

6.3.5 Análise Comparativa – Centro Oeste

Todas as universidades federais da região do centro oeste estudadas confirmaram que conforme a orientação da norma brasileira de contabilidade TSP 34, utilizarão da análise comparativa para fins de tomada de decisão.

Frente ao questionamento sobre os níveis e o grau da análise comparativa as universidades UNB e UFGD trouxeram a comparação temporal, com o objetivo de avaliar e identificar as variações dos custos. Além da comparação temporal a universidade de Brasília informou também a comparação entre unidades, assim como comparação com outras instituições.

A universidade federal de Goiás informou que essa divisão é realizada “nos níveis estratégico, gerencial, operacional.” Trouxe ainda que a análise é por unidade acadêmica e pro reitorias. A universidade federal do Mato Grosso informou que a política de gestão de custos (PGC) que será aplicada deverá realizar essa definição dos níveis e o grau de comparação, que será consistente e de acordo com a realidade da instituição.

Frente ao questionamento as universidades UFCAT e UFJ trouxeram que não há ainda definição sobre os níveis e o grau de análise comparativa, já a instituição do Mato Grosso do Sul informou que será pelas entregas das unidades separadamente e os recursos disponibilizados.

6.3.6 Modelo de Gerenciamento de Custos – Centro Oeste

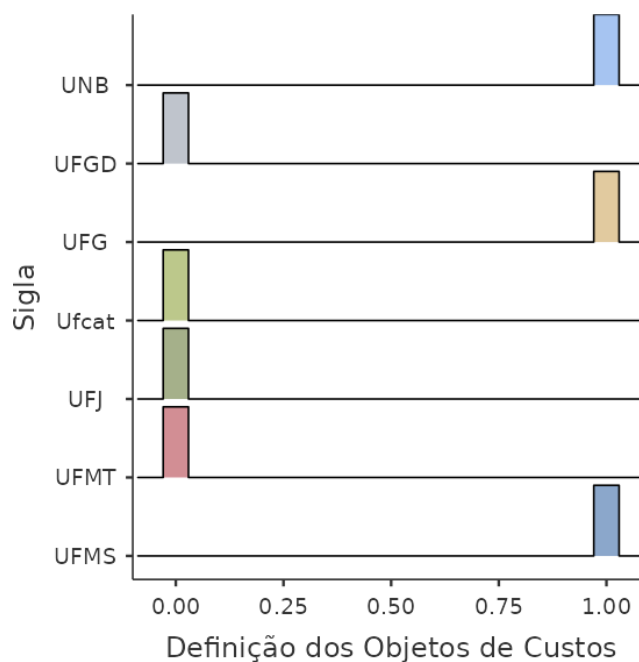
Referente a questão sobre a existência de algum modelo de gerenciamento de custos obteve-se que, apenas a universidade federal do Mato Grosso do Sul informou possuir um modelo. Na estrutura informada pelo modelo utilizado na UFMS tem-se como base o consumo de estoque, a depreciação dos bens e a liquidação das despesas, tudo registrado no regime de competência e identificado pelos devidos centros de responsabilidade.

Frente as universidades que responderam não possuem um modelo de gerenciamento de custos temos a universidade federal de Brasília, esta informou que será utilizado como benchmarking a Empresa Brasil de Comunicação (EBC), e depois será realizada as adequações com base nas necessidades da instituição. A UFMT informou que o modelo será apresentado pela política de gestão de custos que será implantada, detalhou que será necessário amplo estudo tendo como base a necessidade de identificar os objetos de custos, métodos de custo. Logística referente a informação, processos e o suporte tecnológico.

As instituições UFGD, UFG, UFCAT e UFJ disseram que ainda não há definição sobre este tópico, e que, portanto, o modelo de gerenciamento de custos está ainda em processo de estudo.

6.3.7 Determinação dos Objetos de Custo – Centro Oeste

Referente aos objetos de custos as universidades foram questionadas se já possuem objetos de custos definidos, contudo segue abaixo o gráfico em histograma com as respostas das universidades da região do centro oeste, sendo 0 = Não e 1 = Sim.



O gráfico demonstra que três universidades informaram possuírem atualmente objetos de custos definidos. Dentre essas universidades temos a UFG e a UFMS que detalharam que os objetos de custos utilizados são definidos em custo aluno e custo da atividade operacional da instituição. A universidade de Brasília informou já possuir tal definição frente aos objetos de custos, entretanto, no questionamento sobre quais são trouxe “a priori definir uma metodologia para definir o custo aluno”, contudo entende-se que não há definição pelo exposto e que a instituição está se estruturando para poder realizar esta adequação.

Dentre as instituições que responderam não possuírem objetos de custos definidos, apenas a UFMT detalhou como será realizada essa identificação, as demais universidades trouxeram que ainda não possuem definição e que o item ainda está em discussão.

A universidade federal do Mato Grosso informou que será atividade da política de gestão de custos (PGC) realizar esta classificação e definição, entretanto, confirmou que devido à complexidade das atividades da universidade haverá, no mínimo, objetos de custos relacionados as atividades administrativas, de infraestrutura, apoio estudantil, além de ensino, pesquisa e extensão.

6.3.8 Classificação e Atribuição dos Custos – Centro Oeste

Na parte referente a existência de classificação e atribuição dos custos, apenas as universidades federais UFG e UFMS informaram possuírem esta definição. Ambas instituições trouxeram que os custos são atribuídos e classificados entre diretos e indiretos e além desta definição a universidade federal de Goiás também informou que há a classificação entre fixos e variáveis.

Todas as instituições que responderam ainda não possuem a classificação e atribuição dos custos, referente ao questionamento de como será realizado este processo trouxeram que ainda não possuem esta definição e que este item está em fase de estudo.

6.3.9 Divulgação do Relatório de Custos – Centro Oeste

Dentre as instituições da região do Centro Oeste apenas a universidade de Brasília confirmou realizar a divulgação de algum relatório de custos. No detalhamento sobre qual relatório é divulgado a UNB trouxe que publica um relatório que cumpre com uma determinação do TCU, sendo um relatório publicado juntamente com o relato de gestão da universidade.

As IES que informaram não divulgarem algum relatório foram questionadas sobre quais relatórios planejam divulgar, contudo, as instituições UFCAT e UFG trouxeram que ainda não possuem este planejamento e a definição ainda não foi realizada. A universidade UFGD informou que realizará a elaboração de um painel de informações sobre custos na qual será postada as informações e os indicadores de custos.

A UFMS destacou que planeja realizar a divulgação do relatório referente ao custo aluno e custos dos insumos dos empregados nas unidades. A UFMT informou que a definição será realizada pela política de gestão de custo que será implantada, entretanto, que toda informação referente a gestão dos recursos públicos será disponibilizada. Tem se também a universidade federal de Jataí que informou sobre o questionamento de quais relatórios planeja publicar, “todos, quando tivermos”.

7. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA – SUDESTE

7.1 Informações sobre os respondentes

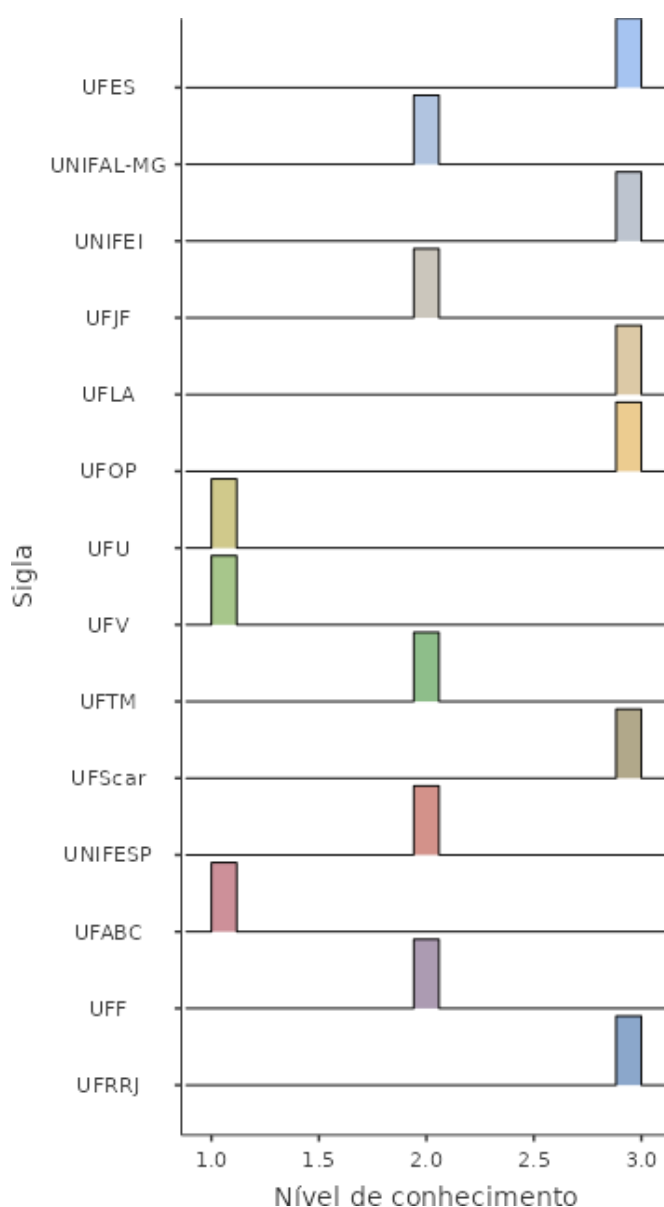
Na região sudeste do país referente aos respondentes do questionário obteve-se das instituições UFES, UNIFAL-MG, UFVJM e UNIFESP que o respondente possui o cargo de contador. As universidades UNIFEI, UFLA, UFU, UFV, UFTM, UFF e UFRRJ informaram o cargo ocupado de diretoria financeira/contábil. O cargo de coordenador de gestão financeira e contábil foi obtido pela UFABC, já UFJF informou gerente de contabilidade. As instituições UFOP, FUNREI e UFSCAR destacaram o cargo de pró-reitor(a).

Sobre o tempo de ocupação no cargo informado obteve-se da região sudeste uma média de 5,2 anos. O menor período no cargo informado foi de 3 anos sendo também o mais obtido na região representado por 31%, o maior tempo de cargo ocupado foi de 10 anos e 5 meses obtido da instituição UFOP.

7.2 Informações gerais sobre a NBC TSP 34 – Sudeste

Referente ao conhecimento sobre o normativo NBC TSP 34 não se obteve resposta da FUNREI e UFVJM, todas as demais instituições da região sudeste informaram terem conhecimento sobre o normativo.

Sobre o nível de conhecimento da norma segue abaixo um gráfico em histograma com as informações obtidas, sendo 0 = Nenhum, 1 = Razoável, 2 = Médio, 3 = Bom e 4 = Excelente. Das instituições FUNREI e UFVJM não se obteve resposta.



Conclui-se que da região sudeste o nível de conhecimento mais informado foi o “bom” sendo representado por 37,5%. O nível de conhecimento “médio” foi o segundo mais informado sendo 31,25% e o “razoável” representou apenas 18,75%.

Frente a discordância de algum item da NBC TSP 34 na região sudeste obteve-se que apenas as instituições UFOP e UFV afirmaram possuírem. A UFOP informou que a discordância não se trata de algum item conceitual da norma, entretanto, de sua operacionalização tendo em vista falta de um sistema estruturado além da falta de pessoal qualificado e suficiente para a aplicação. A UFV informou que a discordância está no papel de definição dos objetos de custos, ressaltou que devido uma instituição de ensino não seguir a lógica de mercado é difícil definir as cadeias de valores e variáveis como custos por cliente atendido, custos por processo, ação, produto da ação entre outros.

Sobre como está sendo realizada a estruturação para a implantação da NBC TSP 34 obteve-se da UFES e UFU que foi criada uma comissão para essa finalidade. As instituições UFTM, UFABC, UFF e UFLA trouxeram que estão em fase de estudo para realizarem a implantação da norma. A UFRRJ informou que está sendo definida uma equipe para a implantação, já a UNIFESP afirmou que como não existe uma estrutura base estabelecida pelo MEC cada instituição deverá desenvolver sua própria estrutura. A UFJF informou que está sendo elaborada uma portaria com a finalidade de definir as atividades e responsabilidades, porém, destacou também que alguns servidores realizaram um curso referente a implantação da contabilidade de custos. Obteve-se da FUNREI e UNIFAL-MG que não está sendo realizada a estruturação, informaram que ainda não há iniciativas nesse sentido. A universidade UNIFEI destacou que em primeira etapa está sendo planejado realizar a apuração dos custos das unidades administrativas e das atividades finalísticas (ensino, pesquisa e extensão), em segunda etapa realizar a apuração dos produtos dessas atividades. A UFV informou que a estruturação será “através de grupos de trabalhos em diversas áreas chaves”, já a UFSCAR destacou a complexidade em estruturar uma instituição de ensino tendo em vista as atividades desempenhadas que vão além de pesquisas e projetos de extensão, ressaltou também que atualmente possui apenas uma contadora que faz a contabilidade de quatro campi o que dificulta ainda mais a evolução frente ao gerenciamento de custos. A instituição UFOP trouxe de forma detalhada toda estruturação já aplicada desde 2016 até o momento atual com base em portarias e resoluções publicadas, contudo, como próximas metas informou realizar uma sistemática a partir de indicadores de desempenho baseados no rol de atribuição de cada setor. Da universidade UFVJM não se obteve resposta.

7.3 Informações específicas sobre a NBC TSP 34 – Sudeste

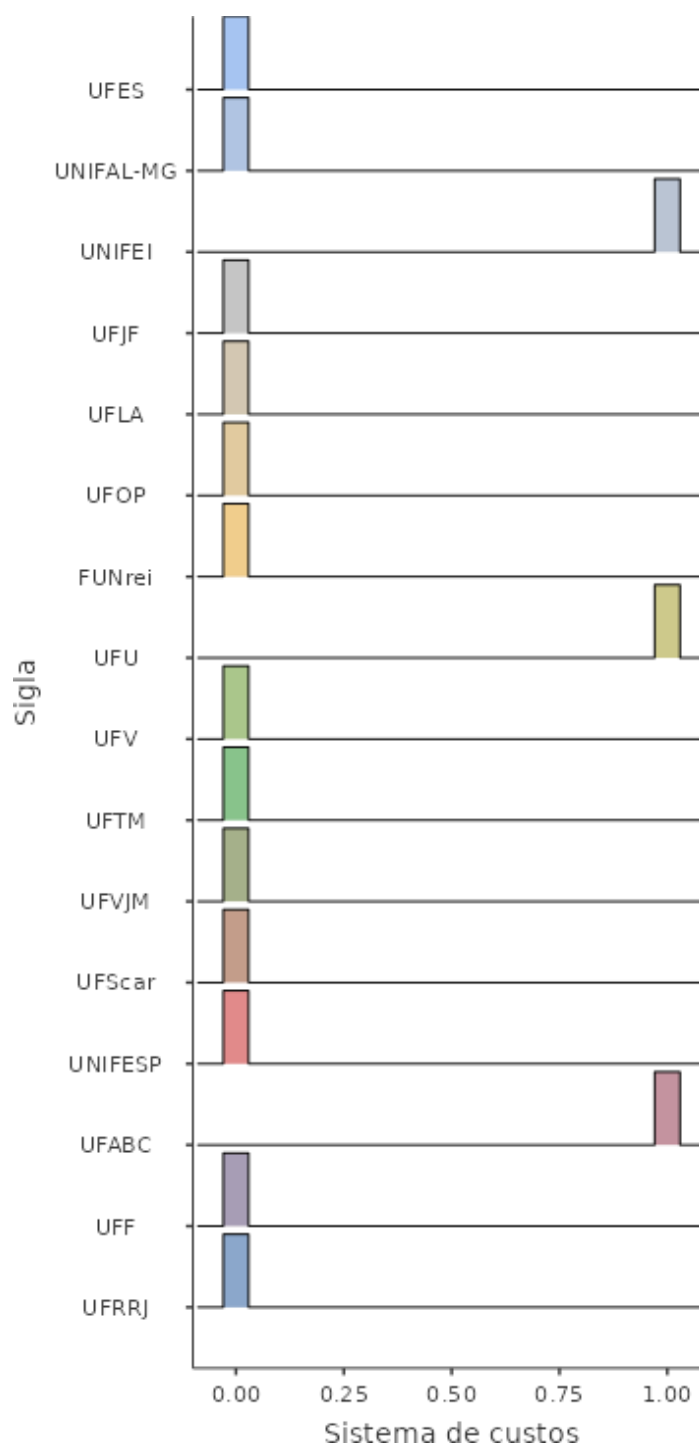
7.3.1 Usuário da informação de custos – Sudeste

Sobre quem são os usuários da informação de custos obteve-se da região sudeste como maior resposta os usuários internos como gestores e usuários externos como sociedade, sendo informada pelas instituições UNIFAL-MG, UFLA, UFOP, UFU, UFV, UNIFESSP, UFVJM, UFABC e UFRRJ. A alta gestão e administração foram as respostas informadas pelas universidades UFES, UFTM, FUNREI e UFF. A instituição UNIFEI destacou que os usuários da informação de custos são os gestores e servidores da própria universidade, já a UFJF e UFSCAR informaram ainda não possuem esta definição.

Frente a responsabilidade de gerenciar as informações de custos a UFES e UFRRJ informaram o setor de contabilidade. A instituição UFABC e UNIFAL-MG trouxeram como responsável a Pró Reitoria de Administração. A diretoria de contabilidade e finanças foi a resposta obtida pela UNIFEI, já a UFLA destacou que a diretoria de contabilidade está desenvolvendo uma equipe com esta finalidade. A UFOP informou que os principais responsáveis são os gestores, assim como a UFVJM que trouxe “os gestores públicos”. A UNIFESP informou “todas as áreas envolvidas”, entretanto não trouxe nenhum detalhamento mais específico. Sem posicionamento definido e em processo de estudo estão as universidades UFJF, FUNREI, UFU, UFTM, UFF e UFSCAR. A universidade UFV destacou como setores responsáveis a controladoria, o setor de orçamento, de contabilidade, operacionais e o sistema de informações de custos que ainda está em fase de desenvolvimento.

7.3.2 Organização e objetivos do sistema de custos – Sudeste

Referente a existência de algum sistema de custos nas instituições da região sudeste segue abaixo um gráfico em histograma com as informações obtidas, sendo 0 = Não e 1 = Sim.

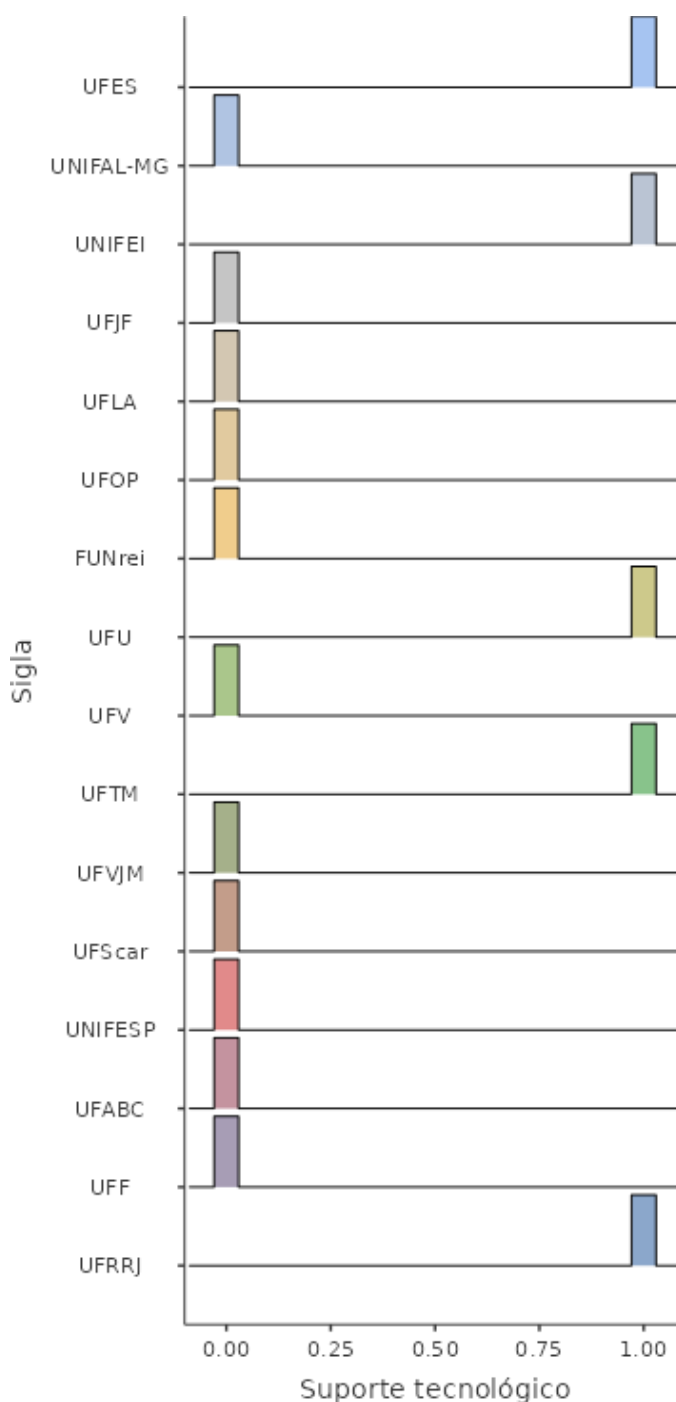


Conclui-se que três universidades sendo elas UNIFEI, UFU e UFABC já estão adequadas a este tópico da NBC TSP 34, o que representa uma porcentagem de apenas 18,75% da região sudeste com base nas instituições estudadas.

Sobre quais os objetivos do sistema de custos a universidade UNIFEI destacou ser permitir entender as informações de custos para assim poder aprimorá-las e dessa forma a tornarem úteis para o processo de tomada de decisão. A universidade UFU informou que o

objetivo do sistema de custos é realizar o registro da alocação de recursos dentro da instituição e assim também contribuir para a tomada de decisão dos gestores. Obteve-se da UFABC que de forma prática é realizado um acompanhamento referente a notas de empenho, liquidações e pagamentos, informou também que atualmente possuem uma lista com 20 classificações de custos que determinam a sua finalidade.

Sobre a utilização de algum suporte tecnológico que permita a rastreabilidade e acesso facilitado aos dados, segue abaixo o gráfico em histograma com os dados obtidos sendo, 0 = Não e 1 = Sim.



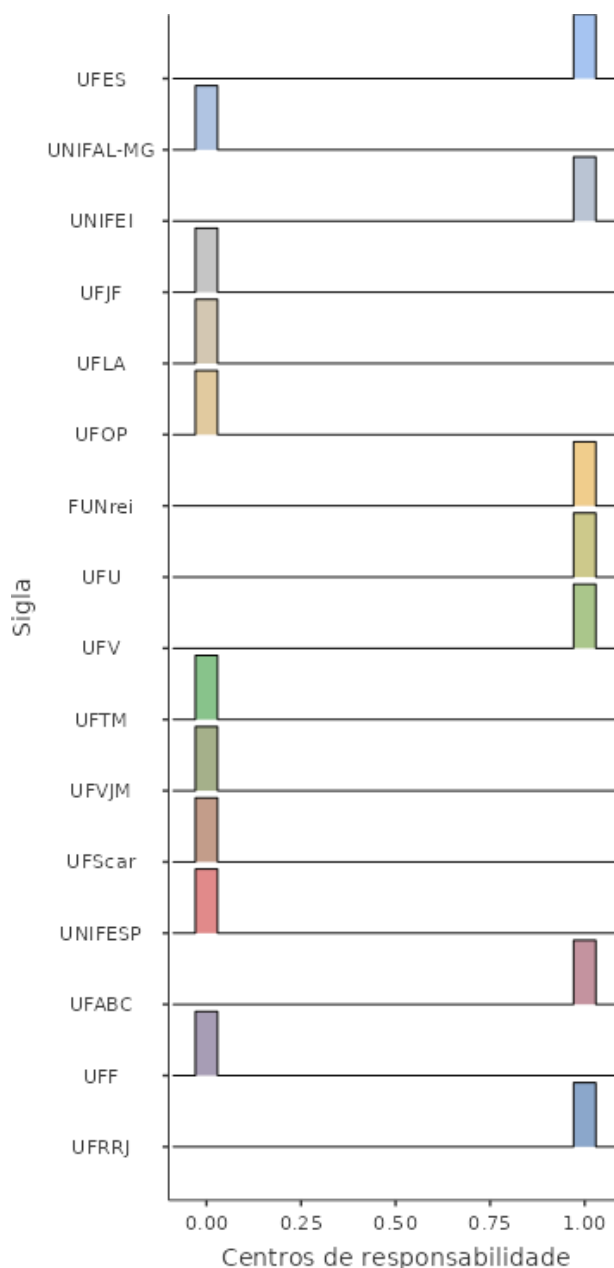
Obteve-se da UFES e UNIFEI que o suporte tecnológico utilizado é o sistema tesouro gerencial (SIC), a universidade UFRRJ além do tesouro gerencial destacou o sistema SIPAC e SIAFI. A instituição UFTM informou apenas “sistemas de governo”, e não detalhou quais seriam e a UFU trouxe “aplicativo interno” também sem detalhamento.

Dentre as instituições que informaram possuírem um sistema de custos no questionamento sobre a integração com outras bases de dados obteve-se que apenas a UNIFEI tem um sistema que permite a integração. No detalhamento de quais seriam as outras bases de

dados que realizam a integração foram informadas o SIAFI, SIOP, SIAPE, SIORG, SIADS, SCDP e SPUNET.

7.3.3 Centros de responsabilidade – Sudeste

Sobre a existência de centros de responsabilidade definidos segue abaixo o gráfico em histograma com as informações obtidas, sendo 0 = Não e 1 = Sim.



Percebe-se que na região sudeste a maior parte das universidades não possuem centros de responsabilidade definidos, entretanto, uma parcela representativa já está adequada a este tópico da norma, sendo 43,75% da região.

Sobre a estrutura dos centros de responsabilidade das universidades que informaram possuírem, obteve-se da UFU e UFRRJ que é baseada na estrutura organizacional ou seja no organograma da instituição. A UFES trouxe que a estrutura é “por centros de ensino e unidades administrativas”, de forma semelhante a UNIFEI destacou as unidades administrativas, entretanto, informou também que a estrutura é baseada em macroprocessos da cadeia de valor. A universidade FUNREI informou apenas o setor de planejamento orçamentário o qual realiza os procedimentos de acompanhamento de recursos, de gastos e programações futuras. A instituição UFABC destacou áreas como “pró reitorias, prefeitura universitária, núcleo de tecnologia da informação, assessoria de comunicação e imprensa, reitoria e etc.” Detalhou também que há alguns centros de custos compostos pelo que é considerado despesas de uso comum. A universidade UFV apenas informou “SISORG” como estrutura do centro de responsabilidade.

Referente a como serão estruturados os centros de responsabilidade nas instituições que ainda não possuem, obteve-se da UFJF, UFLA, UFOP, UFTM, UFSCAR, UNIFESP e UFF que ainda não há esta definição. As universidades UFVJM e UNIFAL-MG destacaram que atualmente não há iniciativas ou estudos neste sentido.

7.3.4 Métodos de custeio que será utilizado – Sudeste

Sobre a utilização de algum método de custeio obteve-se que apenas as instituições UFES e UNIFEI da região sudeste utilizam. No detalhamento de qual método é utilizado ambas universidades informaram o método de custeio por absorção.

Sobre o planejamento de qual método se pretende utilizar, referente as universidades que atualmente não possuem um método de custeio definido, obteve-se da UFLA, UFV e UFTM que este tópico ainda está em fase de estudo. As universidades UFU, UFSCAR, UNIFESP e UFABC trouxeram que ainda não foi realizada tal definição, já as instituições UNIFAL-MG, FUNREI e UFVJM destacaram que não está sendo realizado o planejamento para adequação ao tópico da NBC TSP 34. O método de custeio por absorção foi informado pela UFOP e UFJF. A UFF trouxe o método ABC e a UFRRJ destacou que a “instituição ainda não possui equipe para estruturar a implantação da apuração de custos.”

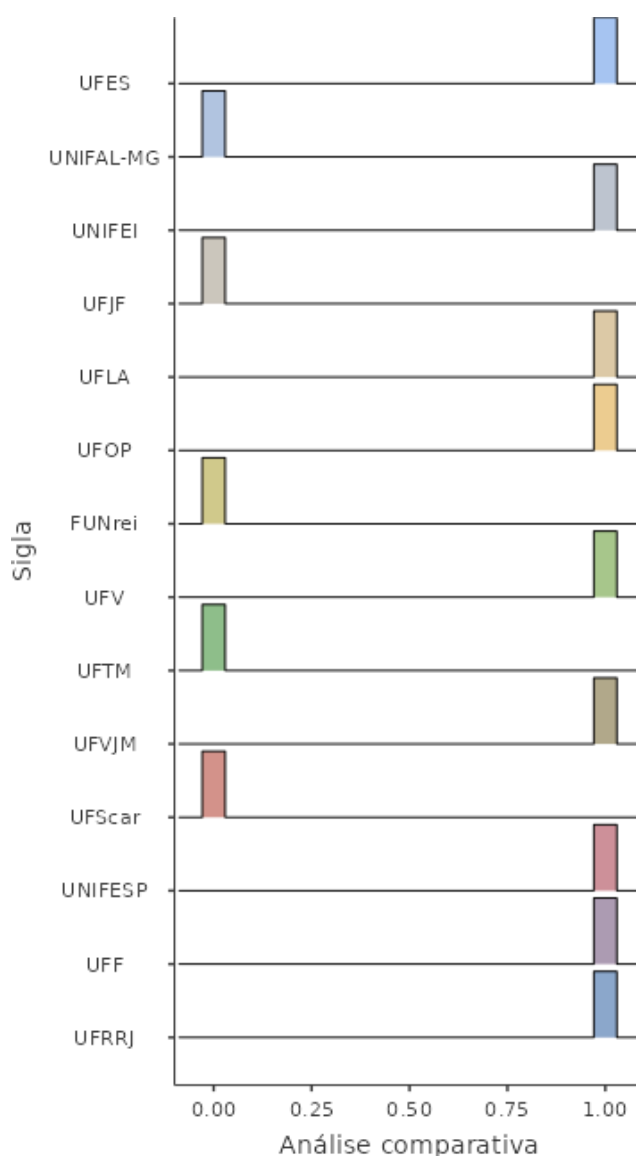
Referente a pretensão de utilização do custeio baseado em atividades para operacionalizar métodos de custeio obteve-se que as instituições UFES, UFJF, FUNREI, UFTM, UFSCAR e UNIFESP não pretendem realizar a utilização. As universidades UNIFEI, UFLA, UFOP, UFV, UFVJM, UFF e UFRRJ afirmaram que será utilizado o custeio baseado

em atividades, já a UFABC, UFU e UNIFAL-MG informaram que não foi realizada esta definição.

O motivo de não ser utilizado o custeio baseado em atividades recebido pela UFES foi que inicialmente a prioridade está em atender as normas do governo, informou também que em um segundo plano será realizado o atendimento as demandas gerenciais. As universidades UFJF, UFTM e UFSCAR informaram que ainda não há foi definido, contudo entende-se que não há processos para adequação a este tópico da norma, tendo em vista que o questionamento é sobre qual o motivo de não pretenderem implantar um modelo orientado pela própria norma. A instituição UNIFESP destacou que à falta de estrutura, custo elevado para aplicação e falta de investimento são os motivos para não aplicação do custeio baseado em atividades, já a FUNREI informou que entende que a norma não se aplica as instituições de ensino federais e que, portanto, não está sendo realizado nenhum procedimento frente ao normativo.

7.3.5 Análise comparativa – Sudeste

Sobre a decisão de utilizar a análise comparativa para fins de tomada de decisão conforme orientação da NBC TSP 34, segue abaixo um gráfico em histograma com os dados obtidos, sendo 0 = Não e 1 = Sim.



Percebe-se que 56,25% da região sudeste informaram que pretendem seguir a orientação da norma NBC TSP 34 sobre a análise comparativa. A universidade UFU e UFABC informaram que ainda não foi realizada esta definição.

Referente ao questionamento dos níveis e grau de análise comparativa as instituições UNIFAL-MG, UFJF, UFLA, UFOP, UFU, UFTM, UFVJM, UFSCAR, UNIFESP, UFABC e UFF destacaram que não há definido ainda sobre este tópico. A universidade UFES informou que muito provável ser realizada uma metodologia padrão de custo, entrelaçando as metas no planejamento da instituição. A UNIFEI informou será analisado o modelo de gerenciamento de custos entre as unidades vinculadas e que, entretanto, referente ao nível e grau de comparabilidade serão avaliados a posterior. A universidade UFV destacou que a análise comparativa se apresenta benéfica e que através da avaliação dos resultados com outras instituições será possível identificar pontos fortes, fracos além de pontos de melhoria, porém

dizer sobre os níveis e o grau de análise não é possível repassar esta informação ainda. A UFRRJ trouxe que a análise comparativa será implantada apenas no que for passível de comparação com outras IFES e que serão desenvolvidos padrões técnicos para avaliação dos demais. A FUNREI como informado anteriormente não reconhece que a norma se aplica nas universidades federais e, portanto, trouxe a informação “não se aplica”.

7.3.6 Modelo de gerenciamento de custos – Sudeste

Sobre a existência de algum modelo de gerenciamento de custos obteve-se da região sudeste que apenas as universidades UNIFEI e UFABC possuem. No detalhamento de como é estruturado o modelo de gerenciamento de custos a UNIFEI informou ser através do tesouro gerencial (SIC), realizando o detalhamento do custo pelo preenchimento da aba centro de custos no SIAFI. De modo semelhante a UFABC informou o tesouro gerencial e destacou que ele extrai as informações diretamente do SIAFI, trouxe também que a Pró Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional realiza o acompanhamento das notas de empenho, emissões de pré-empenhos e liquidações e pagamentos.

Referente as instituições que não possuem um modelo de gerenciamento de custos, sobre qual modelo está sendo planejado utilizar obteve-se da UFES, UFJF, UFLA, UFOP, UFU, UFF e UFRRJ que ainda não foi realizada esta definição. A universidade UNIFAL-MG e UFVJM informaram que ainda não está sendo realizado nenhum estudo ou projeto para adequação a este tópico da NBC TSP 34, já a FUNREI por entender que a normativa não se aplica as instituições de ensino federais informou que não está sendo realizada nenhuma iniciativa para adequação. A UFV destacou a importância de um planejamento adequado para realizar a implementação de um gerenciamento de custos, informou que no momento estão focando nesta fase de planejamento.

7.3.7 Determinação dos objetos de custo – Sudeste

Apenas a instituição UNIFEI informou possuir objetos de custos definidos, no detalhamento de quais são detalhou as unidades organizacionais sendo constituídas pela “Reitoria, Pró-reitorias, coordenações da Pró-reitoria de Administração e Institutos.”

Sobre como será realizada a definição dos objetos de custos das demais instituições da região sudeste, obteve-se da UFES que planejam utilizar com base no planejamento da IFES. A universidade UFV informou que está sendo verificado o nível de informação de áreas e departamentos como “Pessoal, Infraestrutura, Tecnologia da informação, Serviços terceirizados, Pesquisa e desenvolvimento, Ensino, Marketing e comunicação”, trouxe também

que devido a complexidade das informações este ponto requer várias análises e discussões. A FUNREI por entender que a normativa não se aplica as instituições de ensino federais informou que não está sendo realizada nenhuma iniciativa para adequação. Todas as demais instituições da região sudeste estudadas informaram que ainda não possuem esta definição referente aos objetos de custos.

7.3.8 Classificação e atribuição dos custos – Sudeste

Referente a classificação e atribuição dos custos obteve-se da região sudeste que apenas as instituições UNIFEI e UNIFESP informaram possuírem, entretanto, a universidade UNIFESP apesar de informar possuir, no questionamento sobre como são classificados e atribuídos os custos trouxe “ainda não definimos”, contudo, entende-se que não há ainda a classificação e atribuição dos custos definida. A UNIFEI informou que a atribuição é realizada através das unidades organizacionais e respeitando os critérios: alocação direta na unidade, número de servidores e alunos, área ocupada e unidade apoiada.

Sobre o processo de definição da classificação e atribuição dos custos a maior parte da região sudeste informou que ainda não possui esta definição, sendo: UFJF, UFLA, UFOP, UFU, UFTM, UFSCAR, UFF e UFRRJ. As universidades UNIFAL-MG, UFVJM e UFABC informara que ainda não foi realizada nenhuma discussão ou procedimento para esta definição. A UFV informou que seguirá os seguintes tópicos: Identificação dos custos, classificação com base na natureza, alocação dos custos indiretos, verificação e revisão, por fim fazer as análises e gerar os relatórios. A instituição UFES destacou que a definição terá como base o planejamento institucional da IFES, já a FUNREI trouxe “Não temos estudos para aplicabilidade da norma, por entender que não se aplica às Universidades Federais.”

7.3.9 Divulgação do relatório de custos – Sudeste

As universidades UFU e UFABC foram as únicas que informaram realizarem a divulgação de algum relatório de custos dentro da região sudeste. No detalhamento sobre quais relatórios são divulgados a UFABC trouxe o boletim orçamentário anual, relatórios orçamentários e financeiros bimestrais e planilhas de execução orçamentária. A instituição UFU informou realizar a divulgação do painel de Raio-X que em sua definição é “Uma ferramenta gerencial, em desenvolvimento pelo Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos, que tem o objetivo de fomentar o acompanhamento da gestão pública, do seu aprimoramento por meio do uso de dados e informações, além de impulsionar o fortalecimento dos Sistemas Estruturadores do Governo Federal”, informou realizar também a divulgação do portal de

custos do governo federal este que busca fortalecer a transparência da gestão pública, evidenciando com maior clareza os recursos consumidos pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal. Por fim ressaltou realizar também a divulgação das informações na plataforma universidade 360°, plataforma em Power BI contendo os dados orçamentários, acadêmicos, de gestão além de uma visão geral da IES.

Sobre a divulgação do relatório acompanhado por notas explicativas a UFU informou que não há o acompanhamento, já a UFABC não respondeu ao questionamento.

Dentre as instituições que não realizam a divulgação do relatório de custos obteve-se da UNIFAL-MG, UFJF, UFLA, UFOP, UFTM, UFVJM, UFSCAR, UNIFESP e UFF que ainda não está definido quais relatórios pretendem divulgar. A universidade UFES trouxe “Pretendemos desenvolver um Plano Estratégico de Custos relacionando os custos determinados na NBCT, além das necessidades internas da instituição”, já a UNIFEI detalhou que se pretende divulgar relatórios em formato Power BI contendo as informações de custos divididas por unidade organizacional e períodos referentes. A UFV informou que planeja desenvolver um painel para consultas diversas, entretanto, pretende-se divulgar os relatórios tradicionais como a demonstração de resultado por natureza, por função, relatório de custos por curso/programa, por projetos, relatório de comparação e variação de custos. A universidade FUNREI informou que “O relato integrado anual é onde informamos questões orçamentárias e o retorno do negócio para sociedade”, já a UFRRJ destacou que pretende realizar a publicação de “Todos os que forem gerados após a implantação do processo”, porém, não informou quais seriam.

8. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS DA PESQUISA – SUL

8.1 Informações sobre os respondentes

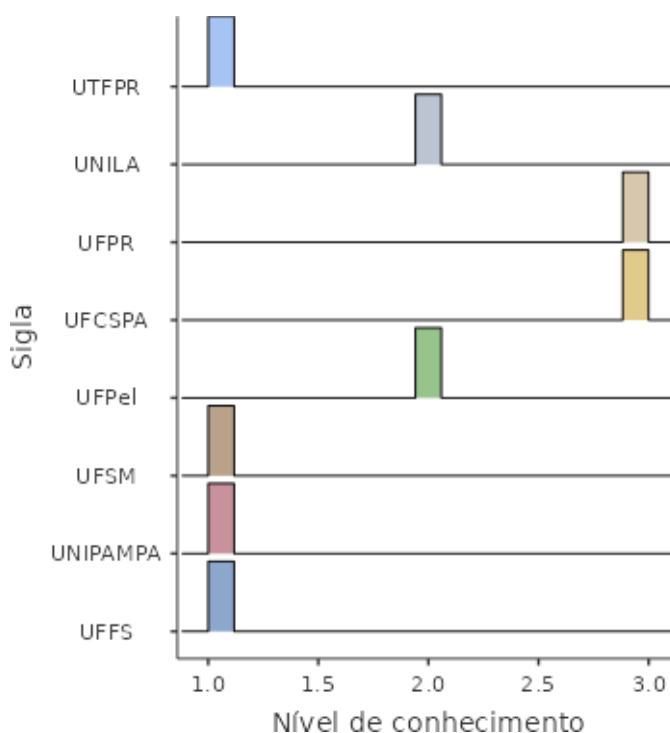
Na região sul do país a maior parte dos respondentes da pesquisa ocupam o cargo de contador, sendo representados pelas instituições UTFPR, UFCSPA, UFPEL e UFSM. O cargo de coordenador de contabilidade foi obtido pela universidade UNILA e UFPR, já a UNIPAMPA informou o cargo de técnico em contabilidade. A instituição UFFS trouxe o cargo de diretor e da UFRGS não se obteve resposta.

Sobre o tempo de ocupação no cargo informado pelos respondentes obteve-se uma média de aproximadamente 10,4 anos, importante ressaltar o tempo informado pela UFSM sendo de 30 anos. A universidade que informou o menor período de ocupação foi a UNILA correspondente a 1,5 anos representando também a única abaixo de 4 anos.

8.2 Informações gerais sobre a NBC TSP 34

Dentre as universidades estudadas da região Sul do país não se obteve resposta apenas da UFRGS, todas as demais informaram terem conhecimento sobre a norma NBC TSP 34.

Sobre o nível de conhecimento referente a norma não se obteve resposta da instituição UFRGS, as respostas das demais universidades seguem abaixo em gráfico histograma sendo, 0 = nenhum, 1 = razoável, 2 = médio, 3 = bom, 4 = excelente.



Percebe-se que a maior parte da região Sul afirma ter conhecimento razoável sobre a NBC TSP 34, sendo metade das instituições estudadas. O nível médio foi informado pela UNILA e UFPEL, já o nível bom foi obtido da universidade UFPR e UFCSPA.

Sobre a existência de alguma discordância frente aos tópicos da NBC TSP 34 obteve-se que apenas a instituição UTFPR possui. A universidade informou que os itens 33 a 39 da normativa apresentam uma subjetividade referente a escolha do método de custeio, contudo, conclui-se que a subjetividade identificada pela UTFPR é o ponto em que a universidade discorda da NBC TSP34.

Referente a como as instituições estão se estruturando para implementação da norma, obteve-se da UFPEL e UFFS que ainda estão em fase de planejamento e estudo para aplicação. A UNILA informou que há dois servidores responsáveis pelos custos e que atualmente não há uma comissão ou área específica de custos. A universidade UFRR destacou que está na fase

inicial do processo, sendo adaptada à parte referente a folha de pagamento da instituição. Obteve-se da UNIPAMPA que atualmente é utilizado o SIAFI, controlado por UGR no momento da liquidação, entretanto, pretende-se realizar a implantação de um sistema mais detalhista, porém não há equipe nem estrutura que viabilize. A UTFPR informou que não está se estruturando para a implantação na NBC TSP 34, já a UFCSPA destacou que já foi encaminhada para a administração superior esta demanda para poderem analisar e aplicar a norma. A instituição UFSM trouxe que “aguarda pelo sistema de custos que será implementado pelo governo federal”, já da UFRGS não se obteve resposta.

8.3 Informações específicas sobre a NBC TSP 34

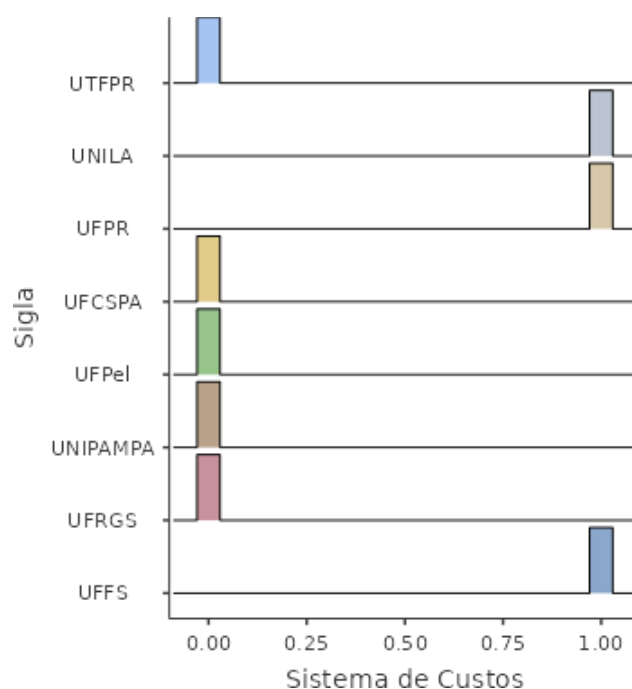
8.3.1 Usuários da informação de custos – Sul

Os usuários da informação de custos obtidos pelas instituições UTFPR, UNILA, UFCSPA e UFPEL foram os gestores como usuários primários, entretanto, todas estas instituições destacaram também a sociedade em geral. A universidade UFFS informou apenas os gestores e a UNIPAMPA informou ser a alta gestão da instituição. A UFPR trouxe como usuários a parte interna da instituição, sendo os servidores, docentes, gestores e acadêmicos. A universidade UFRGS disse que já criou uma comissão de estudos voltada para as diretrizes e orientações sobre a governança de custos, destacou que o papel será dar suporte a alta gestão sendo essa a usuária da informação de custos, com as atividades de tomada de decisão na alocação dos recursos. Da instituição UFSM não se obteve resposta.

Sobre a responsabilidade de gerenciar as informações de custos obteve-se da UTFPR e UFCSPA que são os gestores os responsáveis. A Pró-Reitoria de planejamento foi informada pela UFPR e UFFS. A universidade UFRGS trouxe a alta gestão como os responsáveis, já a UNIPAMPA informou ser a coordenação de contabilidade e finanças. Obteve-se da UNILA que a PROPLAN é a responsável pelo gerenciamento dos custos, já a UFPEL detalhou que a geração das informações de custos é papel da área contábil, entretanto, a confiabilidade das informações obtidas como dados base são dos gestores das transações. Não se obteve resposta da UFSM.

8.3.2 Organização e objetivos do sistema de custos – Sul

Referente a existência de algum sistema de custos não se obteve resposta da universidade UFSM, sobre as demais instituições segue abaixo um gráfico em histograma sendo, 0 = Não e 1= Sim.



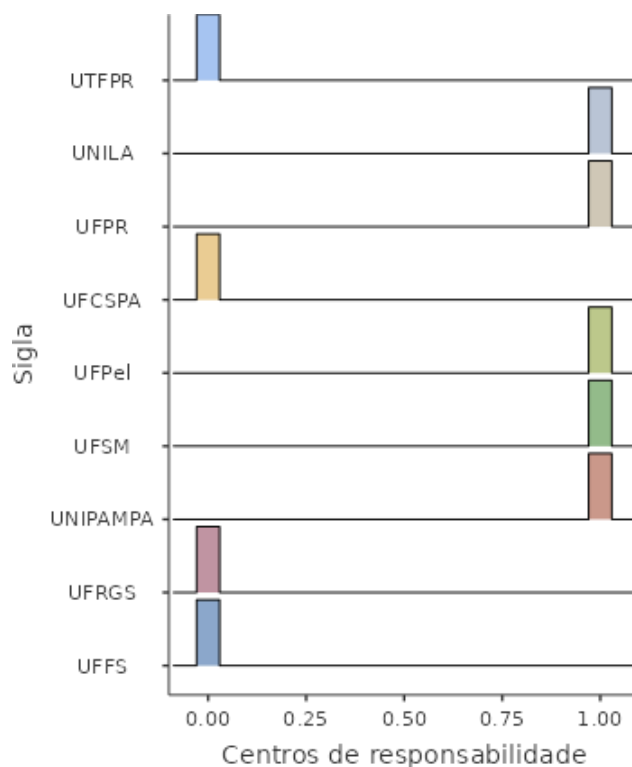
Conclui-se que atualmente menos da metade da região Sul possui um sistema de custos. Dentre as instituições que possuem um sistema de custos obteve-se da UFFS que a finalidade do sistema é gerar informações referentes as saídas por natureza, já a UFPR informou que utiliza apuração via planilhas do Excel, o que não representa um objetivo, apenas uma forma operacional de gerenciamento de custos. A instituição UNILA destacou como objetivo o auxílio a tomada de decisão, monitoramento, avaliação de desempenho, transparência e prestação de contas.

Sobre a utilização de um suporte tecnológico que viabilize a rastreabilidade e acesso facilitado aos dados foi recebido que parte da região não está adequada a este tópico da normativa, sendo representada pelas universidades: UTFPR, UFPR, UFCSPA, UNIPAMPA e UFRGS. Apenas a UFSM não respondeu ao questionamento. Frente as instituições que já estão em conformidade a este item da NBC TSP 34, no detalhamento de quais suportes tecnológicos são utilizados obteve-se da UNILA “Relatórios do Tesouro gerencial, SIPAC, SIAPE, SIGRH e DW.” A instituição UFPEL informou que os suportes tecnológicos utilizados são o SIC, SIAPE, SIAFI e SIGPLAN, já a UFFS destacou apenas a informação “Painel de Power BI”. Não se obteve resposta da UFSM.

As universidades UNILA e UFFS informaram que o sistema de custos utilizado não permite a integração com outras bases de dados, já a UFPR destacou que está com dificuldades.

8.3.3 Centros de responsabilidade – Sul

Referente a existência de centros de responsabilidade definidos, segue abaixo um gráfico em histograma com as respostas obtidas da região Sul.



Conclui-se que a maior parte da região Sul possui centros de responsabilidade definidos, apesar dos dados obtidos serem bastante próximos, sendo 4 universidades que informaram não e 5 instituições que afirmaram possuírem.

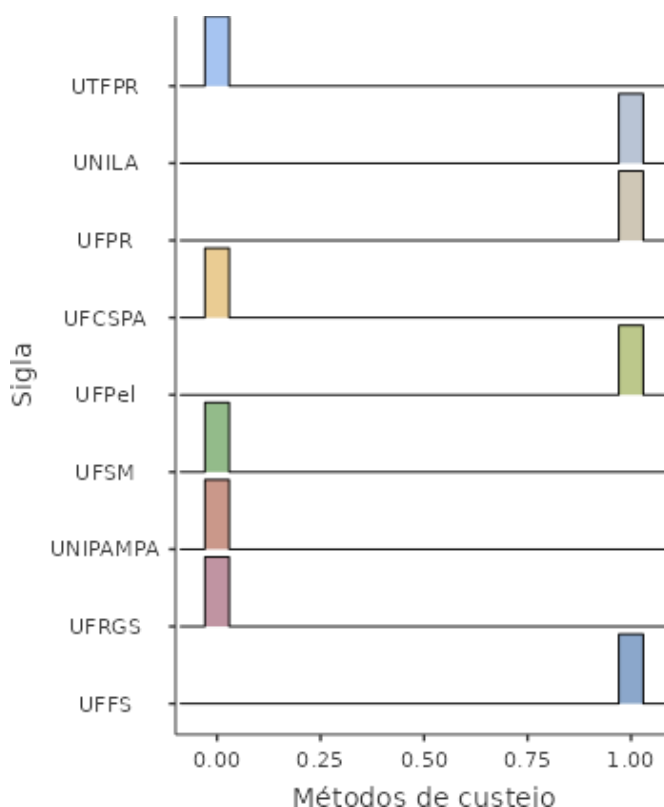
Sobre a estrutura dos centros de responsabilidade obteve-se da UFPR que é utilizada a estrutura do SIORG, já universidade UFPEL citou também o SIORG, entretanto, destacou que a estrutura utilizada é a organizacional da instituição. A UFSM e a UNIPAMPA trouxeram que utilizam a UGR, a UFSM destacou também que esta designa os centros de ensino com a finalidade de controle dos valores empenhados. A universidade UNILA trouxe uma estrutura muito bem definida sendo composta por: AUDIN, BIUNILA, CORREGEDORIA, EDUNILA, ILAACH, ILACNV, ILAESP, ILATIT, IMEA-UNILA, PRAE, PROAGI, PROEX, PROGEPE, PROGRAD, PROINT, PROPLAN, PRPPG, GR, SACT, SECIC e SECOM.

Das instituições que ainda não possuem os centros de responsabilidade definidos no questionamento de como será estruturado, obteve-se da UFRGS que será realizado em primeira fase conforme a solicitação da portaria que criou a Comissão de Governança de Custos, sendo composta por unidades acadêmicas, órgãos auxiliares, pró-reitorias, superintendências,

secretarias e órgãos auxiliares. Todas as demais instituições informaram que ainda não possuem esta definição.

8.3.4 Métodos de custeio que será utilizado – Sul

Sobre a utilização de algum método de custeio segue abaixo um gráfico em histograma com as respostas obtidas sendo, 0 = Não e 1 = Sim.



Dentre as universidades que informaram possuírem utilizar algum método de custeio, obteve-se no detalhamento de qual método seria, a absorção pela instituição UFPR, já UNILA destacou utilizar o “custeio por absorção pleno, custo controlável, não controlável, direto, indireto, suporte e finalístico”. Obteve-se da UFPEL o método custeio direto como o utilizado, já a UFFS informou o método do centro de custos.

Sobre qual método de custeio está sendo planejado utilizar pelas universidades que ainda não possuem, obteve-se uma resposta igualitária de todas as universidades da região Sul, destacaram que ainda não foi realizada esta definição. A UFCPS informou que apesar de não ter ainda definido o método de custeio, estão avaliando e que muito provável ser utilizado a absorção integral. A universidade UFRGS informou também que inicialmente será utilizado o custeio direto.

Referente a pretensão em utilizar o custeio baseado nas atividades, apenas as universidades UFPEL e UFSM informaram que “não”. No detalhamento sobre o motivo de não ser utilizado a UFSM informou ser devido ainda não ter a definição de qual sistema de custeio será utilizado. A instituição UFPEL destacou que seguirá as recomendações do Manual do Processo Gerenciar Custos do Governo Federal, o qual esclarece que para fins de comparação adotar o custeio por absorção integral (custeio pleno), dessa forma os custos comparáveis serão da atribuição dos custos finalísticos e não finalísticos. A instituição UFRGS além de informar que pretende utilizar o custeio baseado em atividades, informou também que planeja utilizar no futuro mais do que apenas um método de custeio, isto devido a universidade possuir diversas atividades com enfoques diferentes. A universidade UTFPR trouxe que não foi definido ainda sobre qual método será utilizado.

8.3.5 Análise comparativa – Sul

Sobre o uso da análise comparativa para fins de tomada de decisão, obteve-se apenas das universidades UFPEL e UFFS que não adotarão a utilização. A instituição UTFPR informou que ainda não há essa definição, já a UFSM não respondeu ao questionamento. As demais instituições confirmaram seguir a orientação da NBC TSP 34 e utilizar a análise comparativa destinada a tomada de decisão.

No questionamento sobre qual os níveis e grau da análise comparativa, obteve-se da UFCSPA e UNIPAMPA que ainda não foi realizada esta definição. A universidade UNILA destacou que será “comparativo anual, por itens, centros e objetos de custos”. Obteve-se da UFRGS que a pretensão é adotar as unidades acadêmicas com base na finalidade para realizar a comparação, tendo em vista as diversas unidades acadêmicas em área diferentes de estudo. A universidade UFPR informou que o nível e grau da análise comparativa é “Através da Cadeia de Valores, por finalidade, por responsabilidade, por função administrativa, pelo tripé (ensino, pesquisa e extensão), tipo de ensino, por curso.”

8.3.6 Modelo de gerenciamento de custos – Sul

No questionamento sobre a existência de algum modelo de gerenciamento de custos, obteve-se apenas das universidades UNILA e UFPR que “sim”. A UFPR destacou que o modelo de gerenciamento de custos a qual a instituição utiliza é estruturado por cadeia de valores, já a UNILA informou que a estrutura do modelo de gerenciamento de custos é baseada em planejar, estruturar, implantar e por fim a gestão.

Referente a qual modelo de gerenciamento as universidades que não possuem

pretendem usar para se adequarem a norma, obteve-se da UFPEL que conforme orientação do Manual do processo gerenciar custos do governo federal será adotado o custeio por absorção integral (custeio pleno), visando permitir uma comparação entre os tópicos. Todas as demais instituições informaram que ainda não realizaram esta definição.

8.3.7 Determinação dos objetos de custos – Sul

Sobre a definição dos objetos de custos obteve-se da região Sul que apenas as instituições UNILA e UFPR possuem. No detalhamento de quais são os objetos de custos a UNILA informou “pesquisa, ensino e extensão”, já a UFPR trouxe ser objeto fim representado pelos alunos e objeto intermediário.

Sobre como serão determinados os objetos de custos das universidades que informaram não possuem esta definição atualmente, obteve-se da UFCSPA que provavelmente os custos serão divididos entre os cursos de graduação e pós-graduação disponíveis para a sociedade. A UFPEL informou que serão determinados com base no nível de relevância para a alta administração e serão classificados referentes finalidade, sendo, objetos de custos finais e intermediários. A universidade UFRGS destacou que ainda está sendo estudado sobre, entretanto, pretendem iniciar com a codificação do SIORG (UORG) e futuramente podem realizar também a parametrização de mais de um objeto de custo pelo SIC. As demais universidades informaram que ainda não possuem definidos os objetos de custos que serão utilizados.

8.3.8 Classificação e atribuição dos custos – Sul

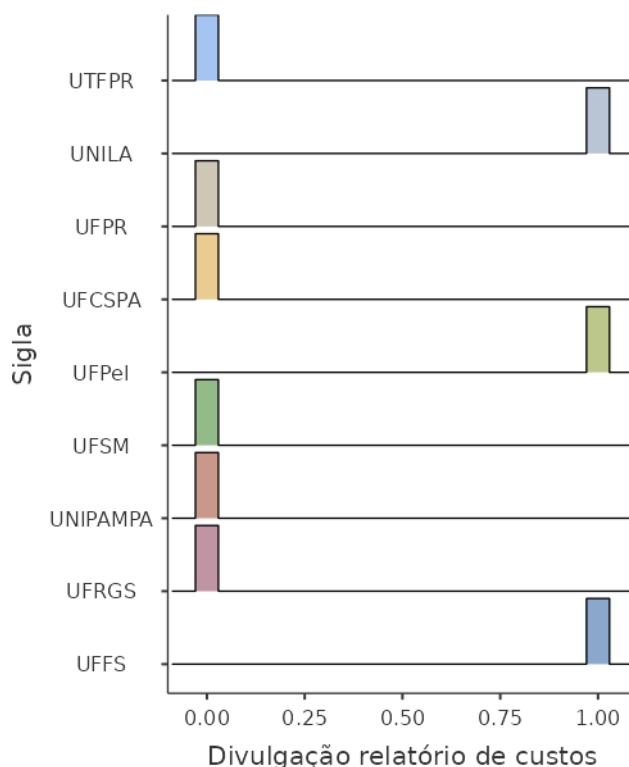
Na região Sul sobre a existência de classificação e atribuição dos custos, obteve-se apenas da UNILA e da UFPR que há esta definição. A universidade UNILA informou que a classificação é realizada através da natureza, sendo: comuns, pessoal, patrimoniais e próprios. A instituição UFPR trouxe que são classificados e atribuídos os custos por diretos e indiretos, na qual os diretos representam os custos alocados aos alunos.

Dentre as instituições que não possuem classificação e atribuição de custos definidos, obteve-se da UFPR que será realizado por custo controlável e não controlável, já a UFCSPA informou que seguirá o previsto na NBC TSP 34. A universidade UFPEL destacou que será realizada a vinculação dos insumos ao objeto de custo através de análise do elemento de custo frente as unidades organizacionais, trouxe também que a atribuição será feita verificando a existência de elementos de custos na arquitetura do processo. Não se obteve resposta da instituição UFSM, já as demais universidades detalharam que não foi realizada ainda a

definição de como será o processo de classificação e atribuição dos custos.

8.3.9 Divulgação do relatório de custos – Sul

Referente a divulgação de algum relatório de custos, segue abaixo o gráfico em histograma com os dados obtidos, sendo 0 = não e 1 = sim.



Percebe-se que aproximadamente 30% apenas da região Sul está adequada frente a este tópico da NBC TSP 34.

A universidade UFPEL no detalhamento de qual relatório é divulgado informou o relatório de gestão de custos, já a UFFS destacou o relato integrado. A instituição UNILA trouxe que realiza a divulgação de um painel de custos, sendo apresentado no site da universidade.

Sobre o acompanhamento de notas explicativas nos relatórios divulgados obteve-se da UFPEL e UNILA que sim é realizado, entretanto, a UNILA destacou que é divulgada no relatório de periodicidade anual de custos. A UFFS informou não realizar a divulgação com acompanhamento de notas explicativas.

Dentre as universidades que não realizam divulgação de algum relatório de custos, referente ao planejamento de quais relatórios pretendem divulgar, obteve-se da UFPR o detalhamento de painel de custos, este que tem como base os dados analíticos até os mais sintéticos. A instituição UFRGS informou que planeja divulgar relatórios gerenciais para a

tomada de decisão da alta administração, além de cumprir com os quesitos solicitados através das orientações do TCU para divulgação. A universidade UFSM não respondeu ao questionamento.

9. PANORAMA GERAL – BRASIL

9.1 Conhecimento sobre a NBC TSP 34

Todas as universidades respondentes da pesquisa informaram possuírem conhecimento sobre a norma NBC TSP 34. Dentre as universidades brasileiras participantes da pesquisa não se obteve resposta das instituições: UNILAB, UFC, UFRA, FUNREI, UFVJM e UFRGS.

9.2 Nível de conhecimento sobre a NBC TSP 34

Conclui-se que o nível de conhecimento sobre a NBC TSP 34 mais informado foi o “bom”, representado por 37,25% de todas as respostas das universidades federais brasileiras obtidas. O nível de conhecimento “razoável” ficou bem próximo sendo 35,29% de respostas, já o nível médio compõe 25,49%. Apenas a universidade UNIVASF informou não ter nenhum conhecimento sobre a norma.

9.3 Há algum item da NBC TSP 34 que você discorda

Referente a existência de algum item a qual os respondentes do questionário não concordam com a NBC TSP 34, quatro instituições afirmaram possuírem, sendo elas: UFAL, UFOP, UFV e UTFPR. Conclui-se que apenas 8% das universidades federais brasileiras respondentes a este tópico do questionário, possuem alguma discordância frente a normativa base do trabalho.

9.4 Organização e objetivos do sistema de custos

Sobre a existência de um sistema de custos obteve-se que apenas 22% das universidades federais brasileiras participantes da pesquisa possuem, o que demonstra que 78% das instituições ainda não estão adequadas a este tópico da NBC TSP 34.

9.5 Suporte tecnológico

Obteve-se uma porcentagem de 25% de universidades que utilizam algum suporte tecnológico que permita a rastreabilidade e acesso facilitado aos dados, contudo, conclui-se que

75% das instituições federais brasileiras ainda não estão adequadas frente a este tópico da NBC TSP 34.

9.6 Centros de responsabilidade

Sobre a existência de centros de responsabilidade definidos obteve-se que 32% das universidades federais brasileiras já possuem, entretanto, comparado com 68% das instituições que informaram não a este tópico, conclui-se que a maior parte ainda terá que realizar esta adaptação com base na normativa.

9.7 Métodos de custeio que será utilizado

Dentre as universidades federais brasileiras a maior parte informou não utilizar nenhum método de custeio, sendo 80% das instituições respondentes ao questionário. Os 20% que afirmaram utilizarem algum método de custeio estão situados em maior parte na região Sul do país, a região foi a que apresentou maior número de instituições que afirmaram utilizarem um método de custeio, sendo 4 universidades. Na região do Centro Oeste, Sudeste e Nordeste apenas 2 universidades de cada região informaram “sim” a este tópico do questionário e a região do Norte apenas a UFAC informou que “sim”.

No questionamento sobre a pretensão em utilizar o custeio baseado em atividades para operacionalizar métodos de custeio, obteve-se que grande parte das universidades federais brasileiras possuem interesse, sendo representadas por 61% das respostas obtidas. Os 39% restantes são compostos por universidades que trouxeram não terem a pretensão em utilizar o custeio baseado em atividades, entretanto, vale ressaltar que se obteve também uma quantidade considerável de universidades que informaram ainda não terem esta definição e que, portanto, não foram utilizadas para o cálculo percentual apresentado.

9.8 Análise comparativa

Sobre a adoção do uso da análise comparativa para fins de tomada de decisão conforme orientação da NBC TSP 34, obteve-se que apenas 23% das universidades federais estudadas informaram que não pretendem realizar a adoção.

Importante ressaltar que foram obtidas respostas em que as IES ainda não teriam realizado esta definição, contudo, as respostas objetivas que não foram respondidas pelas opções disponíveis, foram retiradas do cálculo do percentual apresentado.

9.9 Modelo de gerenciamento de custos

Referente a existência de um modelo de gerenciamento de custos, obteve-se apenas de 7 universidades de todas as instituições estudadas, resposta afirmativa. Conclui-se que apenas 13% das universidades federais brasileiras respondentes a este tópico, confirmaram estarem adequadas. As universidades que não responderam ao questionamento objetivo foram desconsideradas para análise e cálculo do percentual apresentado.

9.10 Determinação dos objetos de custos

Frente ao questionamento sobre a existência da definição dos objetos de custos, obteve-se que 9 universidades afirmaram “sim”, entretanto, obteve-se de 45 instituições que esta definição ainda não foi realizada. Conclui-se que apenas 17% das universidades federais brasileiras respondentes ao questionamento, estão adequadas ao tópico de determinação dos objetos de custos.

9.11 Classificação e atribuição dos custos

Sobre o questionamento referente a existência de classificação e atribuição dos custos, obteve-se que apenas 9 universidades trouxeram que “sim”. Conclui-se que 84% dos respondentes do tópico não possuem classificação e atribuição dos custos, vale ressaltar que apenas a região norte não possui nenhuma instituição com esta definição realizada.

9.12 Divulgação do relatório de custos

Obteve-se que apenas 20% das universidades federais brasileiras que responderam ao questionamento, afirmaram que divulgam algum relatório de custos. As instituições que informaram não realizarem a divulgação foram 44, contudo, percebe-se que das 55 respostas obtidas neste tópico, á uma grande porcentagem que ainda terá que realizar a adaptação a NBC TSP 34.

10. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo verificar o nível de preparação e aderência a NBC TSP 34, assim como analisar o estágio de implantação ao normativo, contudo, avaliando os dados obtidos concluímos que as instituições federais brasileiras ainda possuem uma grande etapa de adequação a NBC TSP 34.

A partir do que se obteve na seção de “informações gerais da NBC TSP 34” do questionário, confirma-se que todos os respondentes conhecem a normativa base do estudo. Referente ao nível de conhecimento dos respondentes apenas a UNIVASF trouxe ser “nenhum”, todas as demais instituições afirmaram possuírem um nível de conhecimento pelo menos “razoável”.

Sobre a existência de algum item a qual os respondentes discordam sobre a NBC TSP 34 obteve-se de apenas 4 instituições resposta afirmativa. Vale ressaltar que nenhuma universidade informou discordância conceitual, foi trago critérios como subjetividade e operacionalização, estes que foram detalhados na análise regional. Conclui-se que a normativa em sua descrição não há itens a qual os respondentes discordam.

Com relação a forma como as universidades estão se estruturando obteve-se de 8 instituições que ainda não estão sendo feitos procedimentos para a implantação, sendo elas: UFJ, UFRB, UNIVASF, UFAC, UFAM UNIFAL-MG, FUNREI e UTFPR. Importante ressaltar que a FUNREI destacou que se intende que a NBC TSP 34 não é aplicável para as universidades federais e que, portanto, não estão sendo realizados procedimentos para a implantação. A universidade UFBA informou não ter conhecimento sobre como estariam se estruturando, já da UFVJM e UFRGS não se obteve resposta. A instituição UNIFESP trouxe apenas que cada IES precisa desenvolver sua própria estrutura, entretanto, não informou como estaria se estruturando. As demais instituições informaram estarem em processo de análise e planejamento, portanto, conclui-se que grande parte das instituições brasileira federais de ensino estão em processo para adequação a NBC TSP 34.

A pesquisa demonstrou que referente a utilização de um sistema de custos, das universidades brasileiras ainda possuem grande porcentagem que precisam realizar a adequação, sendo 78%.

Importante ressaltar que a pesquisa revelou que conforme orientação da NBC TSP 34 referente a análise comparativa, obteve-se que a maior parte das universidades estão de acordo,

sendo representadas por 77% das instituições respondentes.

Conclui-se também que o custeio baseado em atividades possui relevante aderência pelas universidades federais brasileiras, na qual 61% informaram possuírem pretensão em utilizar.

Percebe-se que os demais tópicos da NBC TSP 34 trabalhados na pesquisa não estão adequados pelas universidades, como demonstrado na seção “panorama geral – Brasil, não se obteve uma porcentagem maior que 32% de instituições adequadas, sendo esta porcentagem representada pelo tópico “centros de responsabilidade”. Todos os demais questionamentos objetivos demonstraram que menos de 25% das universidades estão em concordância com a NBC TSP 34.

Tendo em vista que a maior parte das instituições trouxeram que estão em processo de análise e planejamento sobre o normativo, para futuras pesquisas sugere-se realizarem uma nova pesquisa para avaliação e assim poder verificar o andamento e conclusão dos procedimentos de adequações que estão sendo realizados.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. **Lei Complementar n.º 101/2.000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>.
- CARDOSO, R.; AQUINO, A.; BITTI, E. **Reflexões para um framework da informação de custos do setor público brasileiro**. Revista Administração Pública, v. 45, n. 5, p. 1565-1586, 2011.
- FRANCO, L. *et al.* **Sistemas de custos: importância, viabilidade e utilidade na concepção dos agentes públicos do Estado do Paraná (Brasil)**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, v. 7, n. 2, p. 167-183, 2013.
- MONTEIRO, R., PINHO, J. **Percepções de especialistas sobre o processo de mudança na contabilidade de custos no setor público do Brasil**. ABCustos, 12(1), 2017.
- ORELLI, R.; PADOVANI, E.; KATSIKAS, E. **NPM Reforms in Napoleonic Countries: A Comparative Study of Management Accounting Innovations in Greek and Italian Municipalities**. International Journal of Public Administration, 2016.
- PLATT NETO, O.; CRUZ, F. **NBC T 16.11 versus NBC TSP 34: As Principais Mudanças nas Normas Brasileiras de Contabilidade sobre Custos no Setor Público**. 2022.
- SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Manual de Informações de Custos do Governo Federal**. COINC/STN. Brasília, 2018.
- SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Portarias STN 157/716 de 2011**. Disponível em: <<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/custos>>.
- SILVA, E.; GONÇALVES, V.; DA CRUZ, D.; REIS, B. **Gestão dos custos universitários: uma abordagem do Custeio Baseado em Atividades – ABC**. In: Congresso Brasileiro de Custos – ABC, 26, 2019. Anais [...]. Curitiba, PR: Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4640>>. Acesso em: 10 mar. 2023.
- SILVA, P. **Contabilidade de custo no setor público brasileiro: importância, uso e nível de implantação**. São Luís, 2022.
- SOUZA, E. **Análise do Estágio de Implantação da NBC TSP 34, Custos no Setor Público: Um estudo nas Universidades Federais situadas no Estado de Goiás**. FACE/UFG, Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação, 2022.

SOUZA, G. Fatores críticos de sucesso na implementação do sistema de custos no setor público federal. Universidade Federal da Bahia, 2022.

VERGARA, S. C. Projetos e Relatórios de Pesquisa Em Administração. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

VICENTE, E. MORAIS, L.; PLATT, N. A reforma na contabilidade pública brasileira e o processo de convergência: Implicações e perspectivas. RIC-Revista de Informação Contábil, 6(2), 2012.

YIN, R. K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 4 ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

ANEXO

Questionário

- Informações Sobre o Respondente

- 1 - Qual Instituição de Ensino Superior (IES) você trabalha?
- 2 - Qual cargo você ocupa?
- 3 - A quanto tempo você ocupa o cargo atual?

- Informações Gerais sobre a NBC TSP 34

- 1 – Você tem conhecimento sobre a NBC TSP 34?
 Sim Não
- 2 – Qual o seu nível de conhecimento sobre a NBC TSP 34?
 Nenhum Razoável Médio Bom Excelente
- 3 – Há algum item da NBC TSP 34 que você discorda?
 Sim Não
 Caso responda SIM, qual(is) item(ns)?
- 4 – De que forma a IES está se estruturando para a implementação da norma?

- Informações específicas sobre a NBC TSP 34

1 - Usuário da informação de custos

- 1.1 – Quem são os usuários da informação de custos?
- 1.2 – Quem são os responsáveis por gerenciar as informações de custos?

2 - Organização e Objetivos do sistema de custo

- 2.1 – A IES possui algum sistema de custos?
 Sim Não
 Caso responda SIM, quais são os objetivos do sistema de custos?
- 2.2 - É utilizado algum suporte tecnológico que permita rastreabilidade e acesso facilitado aos dados?
 Sim Não
 Caso responda SIM, quais são os suportes tecnológicos utilizados?
- 2.3 - O sistema de custos utilizado permite a integração com outras bases de dados? Caso sim, detalhe qual(is).

3 - Centros de responsabilidade

- 3.1 - A entidade possui centros de responsabilidade definido?
 Sim Não
 Caso responda SIM, qual é a sua estrutura?
- 3.2 – Caso a resposta anterior seja NÃO. Como serão estruturados os centros de responsabilidade?

4 - Métodos de custeio que será utilizado

- 4.1 - A IES utiliza algum método de custeio?
 Sim Não
 Caso responda SIM, qual método é utilizado?
- 4.2 – Caso a resposta anterior seja NÃO. Qual método de custeio que planejam utilizar para se adequar a norma?

4.3 – Pretendem utilizar o custeio baseado em atividades para operacionalizar métodos de custeio?

Sim Não

Caso responda NÃO, quais os motivos?

5 - Análise comparativa

5.1 – A IES adotará o uso da análise comparativa para fins de tomada de decisão, conforme orientação da NBC TSP 34?

Sim Não

5.2 – Qual os níveis e grau da análise comparativa?

6 - Modelo de gerenciamento de custos

6.1 - Existe algum modelo de gerenciamento de custos?

Sim Não

Caso responda SIM, como é estruturado?

6.2 – Caso a resposta anterior seja NÃO. Qual o modelo de gerenciamento de custo que será desenvolvido pela IES?

7 - Determinação dos objetos de custo

7.1 - A IES já possui objetos de custos definidos?

Sim Não

Caso responda SIM, quais são?

7.2 – Caso a resposta anterior seja NÃO. Como será determinado os objetos de custos?

8 - Classificação e atribuição dos custos

8.1 - Existe na IES a classificação e atribuições dos custos?

Sim Não

8.2 – Caso responda SIM. Como são classificados e atribuídos os custos?

8.3 – Caso responda NÃO. Como será realizado o processo de classificação e atribuição dos custos?

9 - Divulgação do relatório de custos

9.1 - A IES divulga algum relatório de custos?

Sim Não

Caso responda SIM, quais relatórios?

9.2 – Os relatórios de custos divulgados são acompanhados por notas explicativas?

9.3 – Caso ainda não façam a divulgação de relatórios. Quais relatórios de custos planejam divulgar?