

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

The Strategic Management of Expenditures Through the Use of the Method of Join Cost for Colleges

Ivandi Silva Teixeira¹

Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira²

Ana Maria de Albuquerque Vasconcellos³

Resumo

Este estudo teve como objetivo norteador a construção de um modelo de centro de custos conjuntos idealizado para compor a gestão estratégica dos fatores de produção para cada curso de uma Instituição de Ensino Superior da Região Metropolitana de Belém do Estado do Pará. Foi realizado um mapeamento dos diversos processos acadêmicos e administrativos fundamentais para a compreensão da interrelação entre os setores e analisando as restrições que impactavam ao procedimento de construção de um modelo de centro de custos conjuntos, com a finalidade de viabilizar uma mudança na situação da IES, de modo a fortalecer o processo decisório dos coordenadores de curso, do diretor acadêmico e do diretor geral da IES e mantenedores, com relação ao custo conjunto dos cursos e sua relação na formação do custos totais da instituição. O referencial teórico que sustentou o estudo discorre sobre a eficácia dos processos referentes às atividades do Ensino por curso da IES. O estudo utiliza uma metodologia de natureza exploratória compatível com a apuração dos custos conjuntos das atividades de ensino, sem, no entanto, se reportando às atividades agregadas após o ponto de separação. Os resultados foram obtidos mediante a alocação de recursos financeiros estruturados como custos conjuntos, chamando atenção para os custos comuns na forma como estes afetam a formação do preço por curso. Em sua conclusão, o modelo de custos conjuntos é apresentado de forma objetiva, contemplando os interesses de uma gestão estratégica voltada para a obtenção de melhores resultados em seus cursos de Graduação.

Palavras-chave: custos conjuntos. gestão universitária. gestão estratégica. custo docente.

Abstract

This study aimed to guide the construction of a model of joint cost center designed to make up the strategic management of production factors for each course of a Higher Education Institution in the Metropolitan Region of Belém, Pará State. A mapping of the various academic and administrative processes fundamental to understand the interrelationship between the sectors was carried out and analyzing the restrictions that impacted the procedure of building a joint cost center model, with the purpose of enabling a change in the situation of the HEI, in order to strengthen the decision-making process of the course coordinators, of the academic director and director general of the HEI and maintainers, in relation to the joint cost of the courses and their relationship in the formation of the total costs of the institution. The theoretical framework that supported the study discusses the effectiveness of the processes related to the teaching activities per course of the HEI. The study uses an exploratory methodology compatible with the calculation of the joint costs of teaching activities, without, however, referring to the aggregate activities after the separation point. The results were obtained by allocating structured financial resources as joint costs, drawing attention to the common costs in the way they affect the formation of the price per course. At its conclusion, the joint cost model is presented objectively, contemplating the interests of a strategic management aimed at obtaining better results in its undergraduate courses.

Keywords: joint costs. university management. strategic management. teaching cost.

Recebido em (*manuscript first received*): 18/08/2022

Aprovado em (*manuscript accepted*): 01/11/2022



DOI: <http://dx.doi.org/10.17648/aos.v11i2.2840>

1 Introdução

Em se tratando de Instituições de ensino superior (IES) na condição de empresas lucrativas, cabe destacar a importância de um acompanhamento minucioso de todos os fatores de produção, seja

¹ Doutor em Engenharia da Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil. Professor da Universidade da Amazônia, Belém, PARÁ, Brasil. Professor do Centro Universitário Maurício de Nassau - UNINASSAU. E-mail: ivandi@uol.com.br

² Doutora em Engenharia da Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil. Professora da Universidade da Amazônia, Belém, Pará, Brasil. Professora do Centro Universitário Maurício de Nassau - UNINASSAU. E-mail: regina.teixeira@unama.br

³ Doutora em Desenvolvimento Local pela Swansea University, Reino Unido. Professora da Universidade da Amazônia, Belém, Pará, Brasil. E-mail: anamaria.vasconcellos@unama.br

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

no âmbito das atividades fins – ensino, como nas atividades meio - apoio. E neste contexto, é importante salientar que as contribuições no sentido de oportunizar elementos e ferramentas de gestão capazes de desenvolver e implementar um banco de dados para alimentar planilhas e sistemas, para gerarem informações orientadoras ao processo decisório.

Considerando um segmento de mercado altamente competitivo no qual nem sempre os fatores que agregam valor ao produto estão objetivamente destacados. Torna-se oportuna esta oferta de um modelo de gestão estratégica de custos na condição de construtos de valores pautado nos diferenciais competitivos capazes de serem percebidos na condição de ganhadores de pedidos, e desta forma poder contribuir para os processos gerenciais mais delicados no sentido de melhorar a percepção dos valores subjetivos agregados, e que na condição de custos conjuntos possam garantir um nível mais elevado aos processos de tomada de decisão, principalmente em tratando de ambiente que se destaca pelo nível de incerteza e de grande complexidade gerencial.

O estudo se reveste nesta importância no momento em que classifica os fatores de produção em suas origens e a partir deles, gera este banco, e desenvolve os aparatos necessários para auxiliar a gestão no que concerne o domínio de seus gastos imprescindíveis para a realização de suas atividades operacionais mediante a oferta e a realização de vários cursos cada um com as suas diversidades e características funcionais, resultando daí a necessidade da criação de modelos próprios e exclusivos de apropriação destes elementos, na condição de custos conjuntos, e claro, segmentando e estratificando estes, conforme os referenciais que norteiam as classificações técnicas, seja quanto ao volume ofertada em função da demanda, seja quanto ao volume realizado em função da capacidade física instalada ou dispositivos legais e/ou estatutários da Instituição.

A partir de trabalhos de consultoria para Instituição de Ensino Superior foi possível realizar este trabalho, pautado nos referenciais teóricos – referência, bem como nas expertises profissionais acumulada ao longo dos anos, onde foi possível a elaboração de um quadro referencial para a coleta e tratamento dos dados obtidos a partir de documentação disponível, os quais tornaram possível a elaboração do modelo qualitativo – quantitativo que geraram, através do fluxo das operações e das classificações devidas, o quadro demonstrativo dos resultados operacionais para cada curso ofertado, destacando-se a margem de contribuição a partir da consolidação dos custos comuns e custos particionados através da metodologia própria aos custos conjuntos.

O método desenvolvido no estudo, se fez quanto ao gênero: Pesquisa prática uma vez que se faz mediante a constatação histórica em termos de conhecimento científico para fins explícitos de intervenção; e no formato de pesquisa-ação faz a devolução dos dados à IES estudada para as devidas implementações. Quanto ao objetivo da pesquisa, está se faz na condição de Pesquisa Exploratória, uma que se constitui-se na investigação com finalidade principal fornecer familiaridade científica ao escopo do trabalho que versa sobre custos conjuntos ainda pouco difundido no contexto da IES. E, quanto aos Procedimentos Técnicos adotados, está se realiza na condição de Pesquisa Experimental, até porque envolve o experimento fundamental, Custos Acadêmicos, que na forma de investigações, descreve e explica a relação entre os custos comuns e margem de contribuição para cada um de seus cursos, trabalhando as devidas composições dos setores com os custos diretos e indiretos, na forma como se estabelece a composição do custo docente.

2 Referencial Teórico

Este referencial teórico tem a finalidade de propiciar sustentação para o desenvolvimento do modelo de centro de custos conjuntos para uma instituição de ensino superior.

Ao longo dos tempos se têm observado equívocos conceituais que comprometem o entendimento de qualquer planejamento, e de gerenciamento das atividades de entidades educacionais, uma vez que os desvios de gastos, na configuração de custos e despesas, são alocados indistintamente aos cursos, se como fossem os próprios gastos.

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

Em conformidade com os princípios que auferem sustentabilidade científica aos relatórios patrimoniais, as despesas coexistem em função da formação dos resultados das entidades que se dá mediante a obtenção das respectivas receitas.

Contudo, é importante ressaltar ainda, a existência de uma conceituação mais abrangente através da qual todos os elementos de despesa em um determinado período devem ser entendidos na condição de custos expirados no período subsequente. As despesas, que são concebidas como os esforços despendidos na obtenção de uma receita, são originárias de gastos, a partir dos quais se configuram nos elementos capazes de fazer produzir as receitas.

Contudo, se tem observado gritantes equívocos nos meios profissionais onde os gestores de forma geral, buscam um incansável “*reduzir custos*”, o que na verdade, é impossível de ocorrer, uma vez que os custos são entendidos como os elementos indispensáveis à produção bens e à prestação de serviços. Na verdade, não se trata de mera interpretação à luz da linguística, como alguns preferem, ou apenas questões de natureza semântica.

A conceituação própria e oportuna para designar os insumos que constituem os custos deve ser restabelecida, que através de uma disruptura já não se concebe, que por uma questão de comodidade continue a se trocar de forma equivocada e comprometedora, as terminologias usuais indispensáveis à alocação dos fatores de produção aos bens e aos serviços correlatos.

2.1 Aspectos Básicos de Diversificação

Os equívocos conceituais aos quais se refere nesta leitura, dizem respeito à classificação dos elementos constitutivos dos fatores de produção em classificação atual, no qual o Capital é um desses fatores conforme pode ser mais bem elucidado na figura 01 a qual externaliza a compreensão segundo a qual o contexto organizacional deve ser entendida as particularidades das terminologias que se destacam e extrapolam as características do entendimento semântico tais como:

Figura 1- Composição dos Gastos



Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

No contexto organizacional deve ser entendida as particularidades das terminologias que se destacam e extrapolam as características do entendimento semântico que pautou as terminologias mais usuais, tais como:

- **Gastos:** Terminologia que se reporta ao dispêndio que compreende o valor dos insumos, bens e/ou serviços., de qualquer natureza, adquiridos pela empresa em um determinado período. Exemplo: O valor da depreciação das máquinas, equipamentos, edificações e acessórios tecnológicos adquiridos (pagas ou não); os valores monetários correspondentes ao aparato bibliográfico disponível, energia elétrica, salários pagos ao pessoal da manutenção e da gestão e seus respectivos encargos, entre outros, ocorrido no período em unidade temporal, conforme definido;
- **Despesas:** Traduz o valor dos bens e serviços, não relacionados diretamente com a atividade do ensino, mais indispensável para a consecução dos objetivos sociais da organização, consumidos em um determinado período. Exemplo: Propaganda e marketing; CRA e apoio acadêmico; manutenção do prédio e de aparato acadêmico; valores pagos aos financiamentos; seguros, entre outros;
- **Custos:** - Corresponde ao valor dos bens materiais ou intangíveis e os respectivos serviços, na forma como são consumidos nas atividades próprias ao ensino. Exemplo: O valor das depreciações das máquinas e equipamentos, aparato tecnológico de multimeios, salário de docentes, gestão acadêmica e apoio consumidos para a realização das aulas, independente do ambiente no qual a atividade possa ser realizada;
- **Desvios:** Conforme apresentado na figura 01 Correspondem aos gastos com fatores que não se identificam com objetivos operacionais e devem se constituir em preocupação básica da gestão acadêmica que deve buscar a efetividade de controles capazes de auxiliar-lhes no complexo processo de gerenciar tais fatores, adequando-os à níveis aceitáveis pelas condições do contexto na qual a faculdade se encontra inserida;
- **Desembolso:** É o pagamento (saída de recursos), para saldar compromissos resultantes da aquisição de bens ou serviços,. Exemplo : Pagamento de um valor ao motorista do uber, pela entrega de uma documentação;
- **Perda:** É o valor dos bens e serviços consumidos em forma anormal e involuntária. Exemplo: Valor dos danos provocados por um estado de calamidade pública, como o momento que o mundo está vivendo;
- **Desperdício :** Corresponde aos gastos incorridos, consumidos em atividades/funções que não possibilitam qualquer adição de valor (sentido amplo) ao processo de ensino em classe e/ou ao resultado.

Com relação a estas definições operacionais básicas, é importante assinalar que um determinado item que hoje é classificado numa certa categoria pode, futuramente, ser classificado em outra.

2.2 Elementos de Custos na Unidade de Ensino Superior

Neste contexto, os gastos são imprescindíveis à continuidade operacional das entidades, sendo em função de sua alocação, classificados pela maneira segundo a qual possa agregar valor às atividades de ensino. No momento em que os esforços para captar e manter aluno em nível estratégico de permanência encontram-se concluídos, estes esforços serão denominados custos na configuração de custos alocáveis às turmas, ou disciplinas específicas, dependendo do regime e condições de ensalamento. Nesta ocasião, as despesas se identificam por custos, na condição de custos expirados.

Para efeito da apuração do resultado, é importante ressaltar a necessidade de se destacar todos os gastos que se relacionam direta ou indiretamente ao(s) serviços educacionais(s): os custos; e aqueles que auferem suporte técnico a estes serviços, logística, captação e manutenção de alunos: as

despesas. Portanto, os custos alocáveis ao processo de realização de aulas podem ser categorizados nos seguintes desdobramentos:

- a) O custo de aquisição de materiais e equipamentos e todos e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na realização das aulas;
- b) O custo do pessoal aplicado na realização das aulas, inclusive aqueles próprios a supervisão direta, manutenção e guarda das instalações e equipamentos considerando a subjetividade inerente a mensuração quantitativa;
- c) Os custos de locação, manutenção e reparo bem como os encargos de amortização diretamente relacionados com a realização das aulas;
- d) Os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na realização de aulas. Cabe destacar que algumas atividades ao serem realizadas em campo ou laboratório, consomem recursos para amenizar impactos ambientais nocivos à saúde pública

Os demais elementos que justificaram a sua permanência na condição de gastos, serão demonstrados na forma de despesas do período.

2.3 Sistemas de Reconhecimento e de Apuração dos Custos

A bem do melhor entendimento, cabe o destaque de que existe uma infinidade de sistemas de apuração e reconhecimento de custos, talvez tantos quantas forem as entidades, é lógico que estes sistemas na verdade são derivantes de dos sistemas mais clássicos, tais como RKW, Custeio Direto, Custeio por Absorção, como ainda das novas tendências que buscam resgatar as bases teóricas dos sistemas tradicionais, adicionando-lhes os predicados da gestão empresarial, que muito ainda carecem de sistemas confiáveis, daí surgem: O ABC: Activity Based Costing na condição de método eficaz para alocar tais gastos, uma vez que a alocação e apuração dos gastos é direcionado para a realização de cada uma das atividades necessária para a realização das aulas, conforme possa cumprir e fazer cumprir os objetivos contidos nos (ainda) planos de ensino, deliberações do NDE, e preceitos regulatórios, conforme apontados nos Projetos Políticos Pedagógicos e Planos de expansão da unidade.

2.4 Objetivos dos Sistemas de Custos

Um Sistema de Custos definido como um Sistema de Informações Gerenciais, tem como objetivo fundamental fornecer informações para as Instituições de Ensino Superior:

- a) Como objetivos específicos cabe determinar todos os gastos iniciais e finais, dos insumos e fatores consumidos, estágios de evolução das turmas por disciplinas; preparação dos demonstrativos capazes de estabelecer uma relação entre as turmas em formação e capacidade de captação, em tempo real;
- b) O planejamento e controle das atividades educacionais em seus componentes: Como objetivos específicos pode-se mencionar a preparação de orçamentos, subsídios para a determinação de preços, determinação do ponto de equilíbrio, avaliação de desempenho, etc;
- c) A tomada de decisões: Algumas das decisões que podem ser tomadas com o apoio de Sistemas de Custos são a eliminação e/ou agregação de diversos cursos, ou de disciplinas comuns; estimular a terceirização de alguns serviços e a aceitação ou rejeição de pedidos para cursos, turmas ou disciplinas especiais, dentre outros.

2.5 Definições básicas

A literatura não apresenta um conceito universalmente aceito em relação à palavra custo. Muito pelo contrário, é possível verificar a existência de inúmeras definições deste termo, as quais apresentam divergências entre si.

Contudo, apesar destas divergências, é preciso adotar alguma definição operacional do termo que permita diferenciá-lo de outros conceitos como gasto, desembolso, perda etc.

2.6 Classificação de Custos Acadêmicos

Os custos podem ser classificados de acordo com diversos critérios: Grau de média, variabilidade, facilidade de atribuição e momento do cálculo.

De acordo com o Grau de Média, são definidos os seguintes tipos de custo:

- **Custo Total:** É o valor correspondente ao somatório de todos os esforços (bens e/ou serviços) consumidos para a realização de aulas para uma turma em um semestre, composto pelo somatório dos custos inerentes a cada uma das disciplinas;
- **Custo Unitário:** É o valor dos esforços (bens e/ou serviços) consumidos para a realização de aulas de uma única disciplina. Este custo é obtido pela apropriação dos custos comuns total de uma turma, tomando por base a parametrização entre carga horária, titulação docente para cada disciplina daquela turma.

De acordo com o critério da proporcionalidade com a quantidade produzida, são definidos os seguintes tipos de custo :

- **Custo Variável:** É aquele que é constante por disciplina ministrada, mas que varia no seu total, em forma proporcional às variações no volume de atividade. Exemplo: Custo de material de apoio às aulas, número de assentos, espaço físico utilizado;
- **Custo Fixo:** É aquele que permanece constante e indiferente quantidade de alunos matriculados e ativos em classe. Em valores unitários, o custo fixo varia de maneira inversa ao número de alunos. Exemplo : Remuneração de professor das disciplinas;
- **Custo Semi-Fixo: (Semi-Variável)** É aquele que no seu total varia de acordo com as oscilações no volume de atividade de forma não proporcional. Exemplo: Contratação de docente para ministrar disciplina pago em RPA, onde recebe um valor fixo para ministrar uma disciplina, até o número de aluno corresponder a uma margem de vinte por cento de margem de contribuição sobre o montante representativo ao ponto de ruptura ou, seja ao ponto de equilíbrio.

De acordo com a facilidade de atribuição, são definidos os seguintes custos:

- **Custo Direto :** É aquele que é facilmente atribuível a um determinado Curso. Exemplo : Custo de docente que ministra uma disciplina para o curso de Engenharia Mecânica,
- **Custo Indireto :** É aquele que apresenta algum grau de dificuldade para ser atribuído aos produtos. Exemplo : salários dos Coordenadores Acadêmicos das IES.

De acordo com o momento do cálculo, os custos podem ser classificados em:

- **Custo Histórico:** É aquele calculado após ter ocorrido, e tem por objetivo avaliar os mix de fatores consumidos, por exemplo, para realização de aulas do laboratório de Termo Dinâmica da Engenharia Química;
- **Custo Pré-determinado:** É aquele determinado antes da sua ocorrência e tem por objetivo auxiliar a administração no planejamento e controle das atividades Laboratoriais. Exemplo : Orçamento de materiais para a realização de aulas de medicina nuclear em simuladores digitais.

3 Gestão de Estratégica de Custos em Instituições de Ensino Superior

De acordo com Gomide et al. (2017), o processo de apuração e controle dos custos em uma Instituição de Ensino Superior é muito importante, pois viabiliza a aquisição de informações contábeis confiáveis. A gestão de custos por viabilizar a apuração e a efetividade do controle deles, fornece suporte no processo de tomada de decisões e viabiliza a instituição de ensino ter conhecimento de suas competências, propiciando a padronização de regras comparativas para análises de desempenho em relação a outras IES.

As IES apresentam fragilidades com relação a compreensão da gestão estratégica dos custos de seus serviços. De acordo com Júnior e Lopes (2014), a inexistência de modelos de gestão e teorias administrativas direcionadas para instituições de ensino, que deem suporte às especificidades gerenciais dessas Organizações Educacionais, é um fator que precisa ser contornado.

As instituições educacionais que centram esforços para gerenciar os custos de suas atividades organizacionais, perdem com ausência de controle dos custos, um importante e eficaz ferramenta gerencial para subsidiar o posicionamento estratégico de suas marcas. A dificuldade que as instituições encontram em determinar ou construir modelos capazes de mensurar o êxito no resultado das universidades de forma objetiva e clara, se deve ao não mapeamentos dos diversos custo decorrentes das atividades fins e meio que perpassam as atividades de ensino, pesquisa e extensão. Outro aspecto dentro deste contexto ainda considerado um ponto cego relacionado a gestão dos custos dos serviços na IES é o estudo da relação entre custo docente x custo aluno x custo turma como componentes preponderantes para decisões estratégicas nas instituições de ensino superior privadas. A proposta apresentada neste artigo foca em uma maneira efetiva para avaliar a relação entre custo docente, relacionada ao custo aluno e custo turma, de forma a nortear o processo decisório focada em resultados financeiros, econômicos e sociais. Dentro desta linha de pensamento Kobs (2008) entende que uma Instituição de Ensino superior deve procurar se manter em um processo contínuo de aprimoramento, na busca de melhoria de seus serviços e processos, num contínuo loop de melhoria direcionado para ajustar as suas ferramentas de gestão estratégicas à dinâmica do mercado.

Júnior e Lopes (2014), enfatizam que os executivos das Instituições de Ensino Superior desconhecem ou não priorizam a necessidade de implementarem centros de custos na área acadêmica ou ainda não consideram este importante ferramental, contribuindo desta forma, para total ausência de controle na gestão dos custos relacionados a atividade fim do negócio educacional.

A implementação de centros de custos por curso, por turma e levando em consideração o semestre de entrada e as diversas políticas de apreçamento das mensalidades, decorrentes de políticas públicas como (FIES e Prouni) e campanhas promocionais implementadas pelas IES, se tem um processo diferenciado dos centros de custos em relação a custos acadêmicos, o que faz a sua mensuração extremamente complexa.

O crucial da gestão estratégica de custo é, portanto, viabilizar o planejamento para o controle e gerenciamento dos custos, e assim, resultar em diferenciais internos que fazem capazes de melhor elucidar posicionamento da IES no mercado competitivo. Para que os centros de custos funcionem à contento é preciso o envolvimento dos gestores das áreas de operações, acadêmica e administrativa com o total engajamento dos seus diversos setores de apoio.

4 Os Custos Conjuntos

As empresas em suas atividades operativas precisam estar atentas para as diferentes modalidades de gastos que incorrem durante os processos inerentes às suas atividades. Dentre estes gastos, aqueles configurados como custos indiretos, merecem cuidados especiais, uma vez, atribuídos de forma arbitrária e as vezes até ingênua, de distribuí-los de maneira uniforme entre os produtos ou serviços prestados, poderão gerar distorções e desta forma comprometer inclusive o ciclo de vida de um produto em particular. Portanto todos os gastos incorridos deverão ser devidamente rastreados

pelo gestor, de forma que possa ser realizada uma classificação precisa, sendo separado principalmente custos das despesas, uma vez dependendo do método de custeio acatado, poderá produzir falsas variações nos lucros da empresa, uma vez que as despesas, são contar de resultados, enquanto os custos são contas de movimentação, devendo o gestor estar atendo aos regimes gerenciais adotados.

De acordo com Teixeira e Teixeira (2020, p. 21), uma vez classificados, as despesas incorridas tramitarão pelo resultado no momento de seu reconhecimento, já os custos somente serão reconhecidos após a geração da receita correspondente, independentemente se o regime adotado é o de caixa, onde a receita só é reconhecida quando há o encaixe do numerário ou regime de competência do exercício, onde a receita é reconhecida através do fato gerador, independentemente de seu recebimento pecuniário. Daí a grande importância desta acurada classificação, como também da alocação dos custos em seus distintos estágios. No caso da produção de bens e ou serviços distintos, como é tratado nas IES, os custos comuns aos produtos correspondem a todos os custos que ocorrem para auferir sustentação para todos os cursos da IES, de forma indistinta. Por exemplo, a própria coordenação acadêmica, cujo salário é fixo e suas atividades são desenvolvidas para suportar todos os cursos da IES, de forma indistinta, daí a sua correta classificação como custo comum e indireto, merecendo, por conta disto, o devido rateio em bases consistentes, tais como número de alunos por curso, folha de pagamento de docentes por cursos, receita por curso em função do nível de inadimplência, ou até mesmo valor da mensalidade para cada curso, em função do total de créditos de disciplinas, a serem cursadas em um determinado semestre.

Sendo assim, de acordo com Teixeira e Teixeira (2020, p. 29), fica ratificada a necessidade da apuração dos custos conjuntos, segmentando os custos comuns a todos os cursos e os custos separados, quais sejam aqueles específicos a cada curso da IES. Destaca-se que com a compreensão desta leitura fica mais fácil de encontrar um ponto de equilíbrio para cada curso em relação ao número de alunos na condição de potencial de receita e os custos incorridos nestes dois momentos, quais sejam: custos comuns e custos separados (aqueles que ocorrem para cada curso, após o ponto de separação).

Se destaca o fato de esta compreensão da abrangência do conceito de custos conjunto em IES, propicia aos gestores, um maior alargamento em seu leque de opções desde o seu planejamento estratégico, até a avaliação de desempenho ao longo dos períodos acadêmicos.

4.1 Das Características dos Custos Conjuntos

Devido a importância deste tratamento gerencial, e que de fato não é possível separar com segurança os custos para cada produtos, a gerência deverá procurar um método confiável para apropriar todo o arcabouço de custos conjuntos, aos produtos. E nas IES, portanto deverão ser empenhado esforços no sentido de compreender que os custos conjuntos são obtidos pelo somatório dos custos comuns com os custos separados por curso. Cabendo aqui, o destaque de que é necessário, entre o total dos custos comuns se encontrar um direcionador de custos de modo que cada produto receba uma parcela justa da totalidade dos custos comuns. Sendo para isto necessário o devido critério de apropriação.

Considerando que é imperioso separar com precisão os custos conjuntos aos produtos ou serviços, e que o imprevisto nem sempre traz consequências positivas para a gestão, é que se torna necessário lançar mãos de um entre os principais métodos, quando se destacam os mais importantes, conforme Teixeira e Teixeira (2020, p. 32):

a) Método Baseado no valor de vendas ou mercado

Como a própria denominação sustenta, os custos conjuntos são alocados considerando o valor de venda de cada produto, individualmente. Neste entendimento, existe uma relação direta entre o valor do custo para produzir o seu valor de venda no mercado. Sendo este o método mais comum, uma vez que o valor de mercado pode ou não ser conhecido no ponto de separação.

b) Método das Unidades Quantitativas

Neste método, a alocação dos custos aos diferentes produtos ou serviços é realizada com base nas quantidades produzidas e se configura de importância para situações em que se busca a simplificação de determinar a base de cada bem, dividindo-se a quantidade individual pela quantidade total produzida.

c) Método do Custo Unitário

Método próprio para sistemas de produção, onde a unidade de medida é uma constante. Este método suporta ser desmembrado em duas modalidades: custo unitário médio simples, e, custo unitário médio ponderado.

d) Método do valor Realizável Líquido (VNR)

Este método é apropriado para produtos que não são completados logo após o ponto de separação, uma vez que considera adição à estes, os custos suplementares para finalizarem os produtos.

Desta maneira, segundo Júnior Lopes (2014), a ausência de modelos pautados nas teorias gerenciais voltadas para as Instituições de Ensino Superior, é ainda um fator a ser contemplado, uma vez que estas careceram centrar esforços no sentido de gerenciar seus custos, de modo a maximizar a sua participação no mercado e destacar os diferenciais competitivos de suas marcas. Merece destaque o fato de que a implantação de um modelo capaz de propiciar a avaliação do desempenho operacional, bem como, através de benchmarking, de seus principais concorrentes, em linha direta. Merece ainda destaque, a percepção de que o estudo da relação Custo docente x custo aluno x custo turma são preponderantes para tomadas de decisões melhor acertadas nas IES.

Os executivos das Instituições de Ensino Superior, segundo Lopes (2014), desconhecem ou não valorizam a necessidade de operar com o auxílio dos centros de custos conjuntos, ou até não consideram esta importante ferramenta de trabalho, o que deixa uma lacuna a ser preenchida em seus arcabouço gerencial, deixando quase sempre, a gestão tomar decisões de forma intuitiva.

É importante destacar que os centros de custos atuando por curso, por turma e pelo fluxo da movimentação de alunos e considerando as políticas de apuração dos créditos das disciplinas, com o FIES e Prouni, e as campanhas promocionais de captação e de retenção de alunos, cumpri o seu primordial papel de auxiliar na manutenção das atividades operacionais da IES através da participação ativa de suas áreas de acompanhamento acadêmico e de apoio às aulas, na condição de atividade fim de todo o processo.

5 Contextualização da IES, protagonista do estudo

Trata-se de uma empresa familiar que atua no ramo do Ensino desde 2001, localizada na área metropolitana da Grande Belém-Pará. É considerado de médio porte e possui um portfólio no ensino superior com o funcionamento regular de 13 cursos, e uma dezena de cursos de Pós Graduação – Lato Sensu, os quais completam a sua malha de atuação.

O estudo realiza um mapeamento fisiográfico realizado na abrangência do curso de Bacharelado em Administração, aonde levanta necessidades e elabora variáveis para definir claramente a composição do custo docente e as receitas oriundas das mensalidades, na forma como são calculadas a partir dos créditos específicos para cada disciplina, conforme apresentado em seu projeto pedagógico. A Instituição de Ensino Superior possui, segundo evidências físicas e analíticas coletadas in-loco, fragilidades quanto a agilidade e qualidade na geração de relatórios com foco nos resultados, tanto de ordem qualitativa como quantitativa. Tais como base de alunos, integração entre matrizes, relação entre disciplinas comuns aos diversos cursos, principalmente nos primeiros semestre, conforme as matrizes curriculares apresentadas. Aonde os conflitos de informações ou a ausência destas, nos relatórios acadêmicos, tornam mais complexas a tomada de decisões de natureza estratégica, na forma como o mercado competitivo se estreita ao seu entorno, com a entrada de novas bandeiras.

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

Foram analisados os parcos documentos da área financeira e administrativa, de recursos humanos e do fluxo acadêmico, na forma como foram disponibilizados pelos funcionários e docentes gestores que acompanharam o realização do trabalho em suas várias etapas.

Ao concluir o estudo, foi realizado o mapeamento dos fatores conjunturais capazes de implicar no resultados acadêmicos, tendo sido envolvido a direção geral, a direção acadêmica, a coordenação do Curso, bem como os professores que compõem o NDE, em conjunto com a diretoria financeira e administrativa. Foram então, apresentados, as principais fragilidades levantadas pelo estudo, e sugeridas as devidas atividades capazes de amenizar os impactos indesejáveis para a gestão, bem como para melhor adequar a estrutura para a implementação futura de um centro de custos para atuar nas modalidades operacionais e financeiras. Entres estas fragilidades, merecem o devido destaques:

1. A base de dados é insuficiente uma vez que apresenta de forma confusa a relação ao número de alunos matriculados por disciplina.
2. O sistema acadêmico não é de fácil acesso aos seus usuários em relação aos dados e relatórios na forma como são emitidos. Estes são em sua maioria em PDF e está extensão dificulta o tratamento dos dados. Estes deveriam ser todos liberados na plataforma Excel;
3. O relatório de alunos matriculados por turma apresenta distorções pois chega a considerar alunos que estão cursando disciplinas de dependência como aluno regular da turma.

6 Contextualizando o Modelo

Já é comum o entendimento segundo o qual a contabilidade de custos tem concebido e utilizado o Custos Conjuntos na condição de sistematizar todos os gastos incorridos em um processo de produção durante o qual se processe um conjunto de fatores de produção que são imprescindíveis para a produção de diversos produtos, podendo gerar coprodutos, subprodutos e os descartes da produção na condição de sucatas.

Este Custos Conjuntos, como não poderia ser diferente, agregam todos os fatores envolvidos, tanto na condição de materiais e matérias primas, gastos com pessoal na condição de mão de obras direta, bem como os demais gastos, não assemelhados a estes, na condição de custos indiretos de fabricação, fato este que remete aos entendimentos que os anteriores, são classificados como custos diretos, em relação aos diferentes métodos de apropriação. É comum, ainda encontrar a designação dos custos indiretos de fabricação-CIF, como gastos gerais de fabricação.

É claro que em se tratando de Instituições de Ensino superior, caracterizada na condição de prestadoras de Serviços – Serviços Educacionais, nos quais não há transferência de insumos aos produtos na condição de Egressos, mas sim ao somatório de todos os esforços em suas diferentes etapas, para a complementação das ementas de cada disciplina, bem como de todos os esforços agregados para a conclusão dos projetos pedagógicos de cada curso.

Desta forma, pode ser entendido como fatores de produção de serviços, os atores envolvidos na condição de Custos Indiretos, os gastos com a folha de pagamento relativo aos Diretores; Assessores, Núcleos de Responsabilidade Sócio Ambiental, Núcleos de Trabalhabilidade e Carreira, Coordenadores acadêmicos, Secretarias, Centro de Relações com Alunos, Núcleos de Apoio ao Estudante, Comissões Permanentes de Avaliação, Bibliotecas, Laboratórios Departamentos Comercial e de Marketing, bem como dos serviços gerais de apoio às classes, limpeza e conservação, sala de professores e segurança. Como ainda da depreciação de todos os equipamentos físicos, aparatos tecnológicos tangíveis e intangíveis e as máquinas, utilizados de forma ininterrupta durante o ano calendário.

Já os Custos Diretos que compõem este modelo, estão alocados pelas horas de aula que são ministradas por cada docente na maneira como são contratados, em regimes específicos de Tempo Integral, Tempo Parcial e Horistas. Merece devido destaque que o custo do docente, é trabalhado neste modelo na condição de custo fixo, uma vez que o valor pecuniário recebido na forma de

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

remuneração por aula ministrada, independe da quantidade de alunos que estejam assistindo as suas aulas, ou não, se estão matriculados e regulares ou não.

Daqui então, fica o esclarecimento de que o custo docente, na condição de direto e fixo, se faz de forma segregada, no modelo de custos conjuntos, uma vez que os custos comuns, conforme já retratado, são configurados através da apropriação dos custos indiretos, na forma como se fez a devida notação.

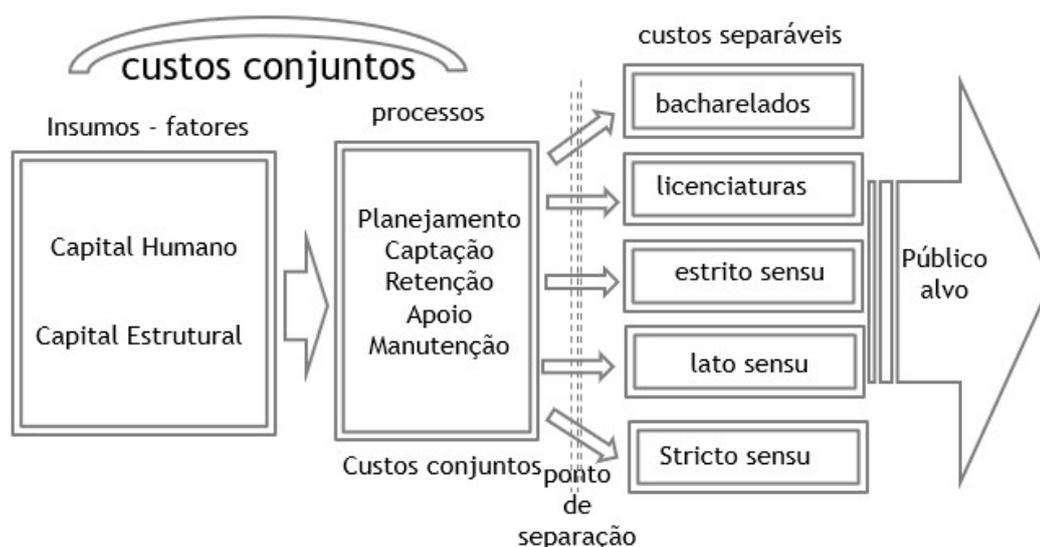
No entanto, merece ainda destaque o fato de que o modelo de custos conjuntos deve estar atento também aos coprodutos e subprodutos, na forma como se configura os objetivos das Instituições de Ensino Superior, quais sejam: O Ensino, a Pesquisa e a Extensão, muito embora as atividades de Pesquisa e de Extensão Universitária não estejam compondo as matrizes curriculares, mas que haverá sempre a necessidade da alocação de recursos para estas atividades, na forma como se encontram correlacionadas aos produtos que serão entregues às comunidades, pela Instituição de Ensino Superior.

6.1 Modelo Custos Conjuntos

Considerando as características das IES, se destaca o entendimento de que a produção conjunta está caracterizada pela produção de diversos produtos ou serviços a partir da aplicação “de um mesmo recurso”. Na condição de Custos conjuntos que Segundo Garrison, R. H. et all (2012) pg. 447 são aqueles que ocorrem na entrega de produtos conjuntos até o ponto de Separação”. Como ainda, segundo Horngren, F.D. et all “É o custo de um único processo que gera diversos produtos simultaneamente”

Cabe, portanto, o necessário entendimento sobre o ponto de separação entre os diferentes produtos que serão entregues na sequência natural dos processos produtivos, independentemente de suas qualificações quanto bens ou serviços, e que Segundo Garrison, R.H. (2012) pg. 447 este ponto é verificado no momento do processo de produção em que algum ou todos os produtos conjuntos podem ser identificáveis como produtos separados”. Com este entendimento, apresentam-se graficamente estes elementos na figura 01. Abaixo:

Figura 2 - Sinopse gráfica Custos Conjuntos



Fonte: Elaborada pelos autores (2021).

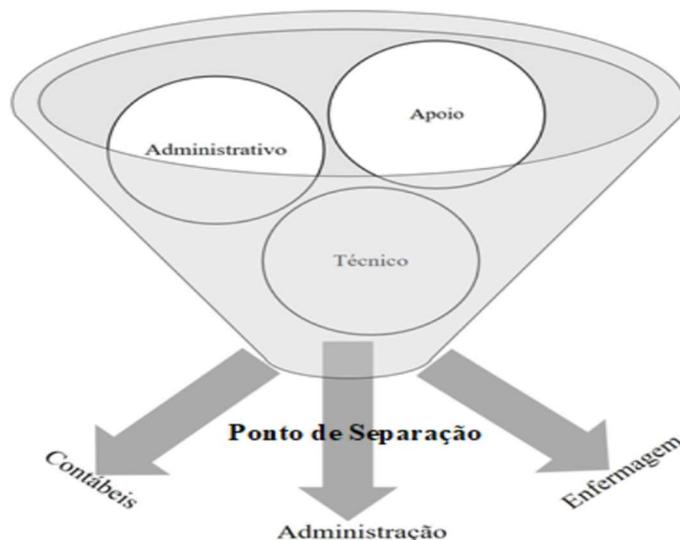
A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

A partir do entendimento da importância, características do objeto estudado, se elegeu o método baseado no valor de vendas, o qual se encontra pela determinação do valor da mensalidade para cada curso, onde se considerando o fato de que o valor de venda já está determinado no ponto de separação.

O estudo contempla a estrutura do desenvolvimento dos trabalhos na IES, destacando o fluxo de custos conforme se apresenta na figura 02.

Figura 3 - Custos conjuntos



Fonte: Elaborada pelos autores (2021).

6.2 Procedimentos e métodos para a implantação do centro de custos conjuntos na IES

Com o propósito da implantação do centro de custo conjuntos na IES, se construiu um instrumento com a sustentação metodológica, a partir dos métodos dedutivos e indutivos, preceituados para a estrutura das variáveis que compõem o modelo, pautada nos conceitos e fundamentos teóricos dos fatores utilizados, na condição de Custos, sendo estes confrontados com as respectivas receitas operacionais.

Foi então construído, um instrumento de registro e apuração de dados referentes as etapas de apropriação de custos e receitas, mediante a utilização de uma planilha eletrônica, que servirá de base e de sustentação para o desenvolvimento de um aplicativo eletrônico com a finalidade de facilitar a coleta, o processamento dos dados referentes aos fluxos quando estes possam estar solicitando modificações.

Na sequência do estudo se apresenta em recorte a tabela 01 na página seguinte, composta por seus elementos constitutivos. São dezesseis variáveis que foram devidamente dimensionadas e alocadas ao modelo de acordo com as respectivas utilizações para a formação do resultado operacional do qual trata o estudo sendo destacado de forma oportuna as expressões relacionadas ao nível de importância de cada uma em seu *locus* ao qual se refere o projeto pedagógico de cada curso.

O quadro no qual se descreve o significado para cada sigla abreviada das variáveis que compõem o modelo, para melhor entendimento da composição de cada uma destas que compõe o modelo desenvolvido para a IES.

Tabela 1 - Nomenclaturas da ferramenta de gestão quantitativa

AMAT	ALUNOS MATRICULADOS	VHA	VALOR HORA AULA
APCD	ALUNOS PAGOS COM DESCONTO	ICHM	INDICE CARGA HORPÁRIA MENSAL
APSD	ALUNOS PAGOS SEM DESCONTO	CDM	CUSTO DOCENTE MENSAL
ANP	ALUNOS NÃO PAGARAM	RMSD	RECEITA MENSAL SEM DESCONTO
VCSD	VALOR DO CRÉDITO SEM DESCONTO	RMCD	RECEITA MENSAL COM DESCONTO
VCCD	VALOR DO CRÉDITO COM DESCONTO	RTOTAL	RECEITA TOTAL
RCD	RECEITA COM DESCONTO	ROB	RESULTADO OPERACIONAL BRUTO
RSD	RECEITA SEM DESCONTO	IMC	INADIMPLENCIA MENSAL COM DESCO
RT	RECEITA TOTAL		

Fonte: Elaborada pelos autores (2021).

Cabe ressaltar que as fórmulas que forma utilizadas, bem como das taxas e encargos incidentes nos salários dos docentes, não se fizeram presentes ao longo do texto, em função da estrutura do modelo já contemplar em sua totalidade, considerando as particularidades de todos os encargos sociais, trabalhistas e previdenciários, na forma como compõem a remuneração de todo o capital utilizado em todas as suas diversas classificações, na forma como se fazem compatíveis com os padrões nacionais, e a sua totalidade percentual foi devidamente acrescida inclusive ao custo docente, de acordo com o mapeamento realizado junto ao setor de pessoal da IES.

Dentro deste contexto se optou pelo valor de mercado já conhecido no ponto de separação, para cada produto na forma como pode ser entregue. Desta forma o custo conjunto é distribuído a cada um dos produtos dividindo-se o valor de mercado de cada produto, devidamente precificado com base na política econômica atual, pelo somatório de todos os produtos, de modo a se alcançar a proporção entre os valores de cada um destes e o valor total de mercado, daí esta proporção será multiplicada pelo total dos custos conjuntos, de forma linear, considerando os fatores comuns que propiciarão a devida apropriação a cada um em especial atenção aos percentuais com os quais contribuem para a efetividade dos resultados.

Para se obter os custos conjuntos, partiu-se para os dados obtidos *in loco* na IES, mediante análise de documentos internos e externos, entrevistas e análise dos sistemas acadêmicos e administrativos utilizados pelos diversos níveis hierárquicos da instituição, de forma a viabilizar a estruturação do modelo.

A seguir se apresenta o modelo de Gestão de Custos Conjuntos, idealizado para os Cursos de Graduação desmembrada em três partes conforme se observa na tabela 02, tabela 03, tabela 04 e tabela 05, para melhor visualização e compreensão.

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

Tabela 2 - Modelo de gestão de custos conjuntos de cursos de graduação – Parte 1

CURSOS	ALUNOS								
	AMAT	APCD	APSD	ANP	VCSD	VCCD	RCD	RSD	RT
ADMINISTRAÇÃO	25	15	0	10	R\$ 158,35	R\$ 150,43	2256,45	R\$ 0,00	2256,45
					TOTAL		2256,45	R\$ 0,00	2256,45
C.CONTÁBEIS	23	19	0	4	R\$ 158,35	R\$ 150,43	2858,17	R\$ 0,00	2858,17
					TOTAL		2858,17	R\$ 0,00	2858,17
ENFERMAGEM	11	6	0	5	R\$ 158,35	R\$ 150,43	902,58	R\$ 0,00	902,58
					TOTAL		902,58	R\$ 0,00	902,58

Fonte: Elaborada pelos autores (2021).

Tabela 3 - Modelo de gestão de custos conjuntos de cursos de graduação – Parte 2

CURSOS	ALUNOS				PROFESSORES		
	AMAT	APCD	APSD	ANP	VHA	ICHM	CDM
ADMINISTRAÇÃO	25	15	0	10	35,3	5,25	1260,21
							1260,21
C.CONTÁBEIS	23	19	0	4	35,3	5,25	1260,21
							1260,21
ENFERMAGEM	11	6	0	5	31,6	5,25	1128,12
							1128,12

Fonte: Elaborada pelos autores (2021).

Tabela 4 - Modelo de gestão de custos conjuntos de cursos de graduação – Parte 3

REGIME DE CAIXA				REGIME DE COMPEIENCIA		FLOTING
RMSD	RMCD	RTOTAL	ROB	RMCD	ROB	IMCC
R\$ 0,00	R\$ 2.256,45	R\$ 2.256,45	R\$ 996,24	R\$ 3.760,75	R\$ 2.500,54	R\$ 1.504,30
R\$ 0,00	R\$ 2.256,45	R\$ 2.256,45	R\$ 996,24	R\$ 3.760,75	R\$ 2.500,54	R\$ 1.504,30
R\$ 0,00	R\$ 2.858,17	R\$ 2.858,17	R\$ 1.597,96	R\$ 3.459,89	R\$ 2.199,68	R\$ 601,72
	R\$ 2.858,17	R\$ 2.858,17	R\$ 1.597,96	R\$ 3.459,89	R\$ 2.199,68	R\$ 601,72
R\$ 0,00	R\$ 902,58	R\$ 902,58	-R\$ 225,54	R\$ 1.654,73	R\$ 526,61	R\$ 752,15
R\$ 0,00	R\$ 902,58	R\$ 902,58	-R\$ 225,54	R\$ 1.654,73	R\$ 526,61	R\$ 752,15

Fonte: Elaborada pelos autores (2021).

Tabela 5 - Modelo de gestão de custos conjuntos de cursos de graduação – Parte 4

PRODUTOS	CUSTOS	QDADE	VENDA UNIT	VENDA TOTAL	ALOCAÇÃO	CUSTO/CURSO
ADM	R\$ 15.000,00					
TECNICO	R\$ 8.000,00					
APOIO	R\$ 10.000,00					
TOTAL	R\$ 33.000,00					
ADM	R\$ 1.260,00	25	R\$ 150,43	R\$ 3.760,75	R\$ 13.983,05	R\$ 15.243,05
CONT	R\$ 1.260,00	23	R\$ 150,43	R\$ 3.459,89	R\$ 12.864,41	R\$ 14.124,41
ENF	R\$ 1.128,00	11	R\$ 150,43	R\$ 1.654,73	R\$ 6.152,54	R\$ 7.280,54
TOTAL	R\$ 3.648,00			R\$ 8.875,37	R\$ 33.000,00	R\$ 36.648,00
GERAL	R\$ 36.648,00					

Fonte: Elaborada pelos autores (2021).

Ao se chegar nestes resultados, destaca-se de forma bastante clara a importância da estruturação de modelos de custos conjuntos para a gestão estratégica da IES, uma vez que não basta trabalhar com os custos variáveis, tais como custos docentes. Os custos comuns acabam contribuindo de forma significativa para o verdadeiro posicionamento das margens de contribuição dos cursos ofertados, bem como da política de apuração e estratégias salariais, uma vez que estes gastos, na condição de imprescindíveis, mas que oneram sobremaneira a lucratividade de uma IES.

7 Conclusões

O modelo de centro de custo conjuntos apresentado no estudo, se encontra revestido de uma proposta para auxiliar a gestão estratégica de custos de Instituições de Ensino Superior em seus aspectos quantitativos, apresentado elementos diversos capazes de subsidiar, inclusive, simulações para formação de turmas nos cursos, políticas de apuração, política salarial e benchmarking perante a concorrência, tomando por base os resultados operacionais e financeiros, na forma como poderão ser encontrados através da relação custos conjuntos na relação curso, aluno e margem de contribuição. O conjunto de variáveis, na forma como se encontra disposto é compatível com a possibilidade de manusear propostas de atividades acadêmicas tanto no espaço físico das salas de aula, sejam elas físicas ou virtuais, bem como de atividades relacionadas com as práticas de campo, na forma como pode se enquadrar as atividades de extensão e de laboratórios, bastando para tanto, alimentar o quadro com a composição em horas aula nas quais as atividades poderão ser desenvolvidas.

Apresenta ainda, a possibilidade da interação entre custos docentes e valores dos créditos de cada disciplina que compõe cada um dos oito períodos letivos para o Curso, na forma como constam nos projetos pedagógicos bem como do número de horas complementares necessárias para a integralização curricular. É importante ressaltar que este estudo se fez na abrangência das peculiaridades no que tange a metodologia de Custos conjuntos na forma como foram trabalhados nas dimensões técnicas e acadêmicas dos cursos de Bacharelado em Administração, Ciências Contábeis e Enfermagem, os quais limitam a extensão do presente estudo, sem no entanto comprometer as contribuições do estudo para aplicações futuras na forma como pode igualmente ser trabalhado na abrangência dos demais cursos da IES, pelo fato de contemplar a contento toda a estrutura curricular e a dinâmica gerencial dos demais cursos. Até porque a estrutura do trabalho comporta as flutuações do porvir, seja na composição da carga horária das disciplinas, seja no valor

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

das horas aula pagas ao corpo docente, como ainda dos descontos concedidos na forma de estímulo para que os alunos realizem o pagamento das suas mensalidades até o dia 05 de cada mês.

Referências

- Gomide, A. R., Souza, F. C; Almeida, A; Costa, J. S. & Vasconcelos, P. S. (2017). Análise da Implantação de Setor de Custos nas Universidades. *In: Colóquio Internacional de Gestão Universitária.* (p.17). Florianópolis, Santa Catarina/Brasil. Recuperado de: Anais eletrônicos...https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/181026/101_00189.pdf?sequence=1&isAllowed=y.
- Júnior, V. M. & Lopes, M. C. B. (2015). Administrando o imensurável: uma crítica às organizações acadêmicas, *Cadernos EBAP*, 13(1), 40-51. Recuperado de <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cadernosebape/issue/view/2259>.
- Kobs, F. F. & Reis, D. R. (2008). Gestão nas Instituições de Ensino Superior Privado. *Revista Científica de Administração.* 10(10).
- Santos, M. R., Costa, F., & Voese, S. B. (2016). Causas da (não) Utilização de Sistemas de Apuração de Custos pelas Instituições Federais de Ensino Superior. *In: XXVII Congresso Brasileiro de Custos.* (p.13). Recife, Pernambuco/Brasil. Recuperado de <http://cbc2016.emnuvens.com.br/anais-do-cbc/>.
- Pacievitch, T. (2020). Fluxo de caixa. *Infoescola.* Recuperado de https://www.infoescola.com/administracao_/fluxo-de-caixa/.
- Teixeira, I. S., & Teixeira, R. C. (2021). *Contabilidade de Custos Aplicado à Gestão de Empresas.* (Manuscrito não publicado). [s.l.]: [s.n.].
- Garrison, R. H., Noreen, E. W. & Brewer, P. C. (2012). *Contabilidade Gerencial.* São Paulo: Mcgraw Hill.
- Horngren, C. T., Datar, S. M. & Foster, G. (2004). *Contabilidade de custos.* São Paulo: Person Prentice Hall.

A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades

Ivandi Silva Teixeira, Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira, Ana Maria Vasconcellos

Dados dos autores:

Ivandi Silva Teixeira

Doutor em Engenharia da Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil. Professor da Universidade da Amazônia, Belém, PARÁ, Brasil. Professor do Centro Universitário Maurício de Nassau - UNINASSAU. E-mail: ivandi@uol.com.br

Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira

Doutora em Engenharia da Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil. Professora da Universidade da Amazônia, Belém, Pará, Brasil. Professora do Centro Universitário Maurício de Nassau - UNINASSAU. E-mail: regina.teixeira@unama.br

Ana Maria de Albuquerque Vasconcellos

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7594-3578>

Doutora em Desenvolvimento Local pela Swansea University, Reino Unido. Professora da Universidade da Amazônia, Belém, Pará, Brasil. E-mail: anamaria.vasconcellos@unama.br

Como citar este artigo:

Teixeira, I. S.; Teixeira, R. C. F. da S. & Vasconcellos, A. M. de A. (2022). A Gestão Estratégica dos Gastos mediante a utilização do Método de Custos Conjuntos para Faculdades. *AOS - Amazônia, Organizações e Sustentabilidade*, 11(2). <http://dx.doi.org/10.17648/aos.v11i2.2840>